



KOMPARACE VYBRANÝCH OBLASTÍ FINANČNÍHO ÚČETNICTVÍ - ÚČETNÍ A DAŇOVÝ POHLED

Diplomová práce

Studijní program: N6208 – Ekonomika a management

Studijní obor: 6208T085 – Podniková ekonomika

Autor práce: **Bc. Zuzana Jansová**

Vedoucí práce: Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.





THE COMPARISON OF SELECTED PROBLEMS OF FINANCIAL ACCOUNTING - THE ACCOUNTING AND TAX PERSPECTIVE

Diploma thesis

Study programme: N6208 – Economics and Management

Study branch: 6208T085 – Business Administration

Author: **Bc. Zuzana Jansová**

Supervisor: Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.



ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Zuzana Jansová**
Osobní číslo: **E13000075**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Název tématu: **Komparace vybraných oblastí finančního účetnictví - účetní a daňový pohled**
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Charakteristika finančního účetnictví v ČR
2. Charakteristika vlivu daňové legislativy na vedení finančního účetnictví v ČR
3. Analýza vlivu daňové legislativy na vypovídací schopnost účetních výkazů
4. Provedení komparace účetního a daňového pohledu na vybraných praktických příkladech

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

65 normostran

Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

KIESO, D. E., J. J. WEYGANDT and T. D. WARFIELD. Intermediate accounting. 14th ed. Hoboken: John Wiley & Sons, 2012.

ISBN 978-0 470-58729-42.

KOUT, P. a T. LÍBAL. Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady. 1. vyd. Praha: VOX, 2013. ISBN 978-80-87480-13-7.

KOVANICOVÁ, D. Abeceda účetních znalostí pro každého. Praha: Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5.

MÜLLEROVÁ, L. a J. SKÁLOVÁ. Daně v účetnictví: případové studie. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2013. ISBN 978-80-245-1954-8.

NOBES, C. and R. H. PARKER. Comparative international accounting. 11th ed. Harlow: Prentice Hall, 2010. ISBN 978-0-273-72562-6.

VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. Daňový systém ČR 2014. Praha: VOX, 2014. ISBN 978-80-87480-23-6.

Elektronická databáze článků ProQuest (knihovna.tul.cz).

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Zdeněk Brabec, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví

Konzultant diplomové práce:

Ing. Jan Šádek

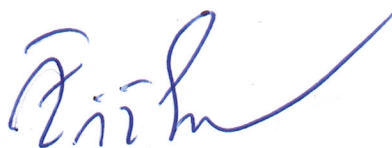
Finanční úřad pro Liberecký kraj, referent vyměřovacího a vymáhacího oddělení - Semily

Datum zadání diplomové práce:

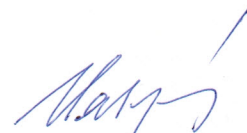
31. října 2014

Termín odevzdání diplomové práce:

7. května 2015



doc. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.
děkan



doc. Dr. Ing. Olga Hasprová
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2014

Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že tištěná verze práce se shoduje s elektronickou verzí, vloženou do IS STAG.

Datum:

Podpis:

Anotace

Diplomová práce se zabývá účetnictvím z pohledu čistě účetního a daňového. Jejím primárním cílem je porovnání obou pohledů. Teoretická část se nejprve věnuje vymezení účetnictví a jeho regulaci z hlediska Zákona o účetnictví a charakteristice základních účetních výkazů. Následující druhá část je věnována zdanění právnických osob a požadavkům kladeným zákonem o dani z příjmů na účetní jednotky. Nastíněna je rovněž problematika daňové optimalizace. V praktické části je nejprve porovnán účetní a daňový pohled ve vybraných hospodářských oblastech, a to zejména v oblasti zařazení, ocenění a odepisování dlouhodobého hmotného majetku. Rozdíly obou pohledů jsou demonstrovány na účetnictví fiktivních společností a jejich základních účetních výkazech. Závěrem jsou zhodnoceny dopady aplikace jednotlivých pohledů a shrnutí rozdílů obou přístupů na sestavených účetních výkazech fiktivních společností.

Klíčová slova: účetnictví, daň z příjmů, ocenění dlouhodobého majetku, odepisování dlouhodobého hmotného majetku, výsledek hospodaření

Annotation

The Comparison of Selected Problems of Financial Accounting in the Czech Republic – the Accounting and Tax Perspective

The thesis deals with accounting from a purely accounting and a tax perspective. The primary objective of this study is to compare the two perspectives. The theoretical part is devoted to the characteristics of accounting and regulation in terms of the Accounting Act and the characteristics of the basic financial statements. The following part is devoted to the taxation of individuals and legal requirements imposed by the Law on Income Tax to accounting entities. The issue of tax optimization is also mentioned. In the practical part, the accounting and tax view on selected economic areas is compared. Especially, recognition, measurement and depreciation of tangible assets are mentioned. The differences between both perspectives are demonstrated in accounting evidence of fictitious companies and their basic financial statements. Finally, the impacts of both perspectives on accounting evidence and summary of differences between the two approaches to the compiled financial statements are analysed.

Key words: accounting, income tax, measurement of fixed assets, depreciation of tangible fixed assets, profit or loss economic result

Obsah

Seznam ilustrací.....	9
Seznam tabulek.....	10
Úvod	11
1 Charakteristika finančního účetnictví v ČR	13
1.1 Definice účetnictví.....	13
1.2 Regulace účetnictví v České republice	15
1.2.1 Zákon o účetnictví	15
1.2.2 Prováděcí vyhláška pro podnikatele.....	20
1.2.3 České účetní standardy	20
1.3 Uživatelé účetnictví.....	21
1.4 Funkce účetnictví	23
1.5 Vypovídací schopnost jednotlivých účetních výkazů	24
1.5.1 Rozvaha	27
1.5.2 Výkaz zisku a ztráty.....	28
2 Daňová regulace finančního účetnictví v ČR.....	31
2.1 Zákonné vymezení daně z příjmu právnických osob.....	32
2.2 Poplatník daně z příjmu právnických osob a zdaňovací období	33
2.3 Základ daně	34
2.4 Výpočet daně	36
2.4.1 Daňově uznatelné náklady	38
2.4.2 Daňově neuznatelné náklady	39
2.4.3 Výnosy nevstupující do základu daně	41
2.4.4 Odčitatelné položky.....	42
2.5 Daňová optimalizace	42
2.6 Vztah účetnictví a daňové legislativy	45
3 Vliv daňové legislativy na vybrané hospodářské transakce	47
3.1 Hmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek.....	47
3.1.1 Účetní a daňové odpisy	48
3.2 Zásoby a samostatné movité věci	51
4 Komparace přístupů k účetnictví fiktivní společnosti	54

4.1	Představení společností	54
4.2	Účetnictví společnosti ABC s.r.o.....	57
4.2.1	Zaúčtování konkrétních operací a účetní výkazy	58
4.3	Účetnictví společnosti XYZ s.r.o.	68
4.3.1	Zaúčtování konkrétních operací a účetní výkazy	69
4.4	Analýza výkazů obou společností.....	77
Závěr		83
Seznam bibliografických citací.....		86
Seznam bibliografie		88
Seznam příloh		89

Seznam ilustrací

Obrázek 1: Zdroje informací účetních výkazů	26
Obrázek 2: Základní struktura výkazu zisku a ztráty	30
Obrázek 3: Výpočet daňové povinnosti právnických osob	37
Obrázek 4: Struktura vlastního kapitálu společnosti ABC s.r.o. a XYZ s.r.o.	81

Seznam tabulek

Tabulka 1: Uspořádání rozvahy ve zjednodušeném rozsahu a návaznost na účetní výkazy.....	28
Tabulka 2: Nakoupený majetek v roce 2014.....	55
Tabulka 3: Zaúčtování zařazení nakoupeného dlouhodobého hmotného majetku.....	59
Tabulka 4: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. k 31. 12. 2014.....	61
Tabulka 5: Výsledovka společnosti ABC s.r.o. za rok 2014.....	62
Tabulka 6: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. k 31. 12. 2015.....	64
Tabulka 7: Výsledovka společnosti ABC s.r.o. za rok 2015.....	65
Tabulka 8: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. k 31. 12. 2016.....	66
Tabulka 9: Výsledovka společnosti ABC s.r.o. za rok 2016.....	67
Tabulka 10: Odpisový plán dlouhodobého hmotného majetku společnosti XYZ s.r.o.....	70
Tabulka 11: Rozvaha společnosti XYZ s.r.o. k 31. 12. 2014.....	71
Tabulka 12: Výsledovka společnosti XYZ s.r.o. za rok 2014.....	72
Tabulka 13: Rozvaha společnosti XYZ s.r.o. k 31. 12. 2015.....	73
Tabulka 14: Výsledovka společnosti XYZ s.r.o. za rok 2015.....	74
Tabulka 15: Rozvaha společnosti XYZ s.r.o. k 31. 12. 2016.....	75
Tabulka 16: Výsledovka společnosti XYZ s.r.o. za rok 2016.....	76
Tabulka 17: Rozvaha společností ABC s.r.o. a XYZ s.r.o. k 31. 12. 2014.....	77
Tabulka 18: Výsledovka společností ABC s.r.o. a XYZ s.r.o. za rok 2014.....	78
Tabulka 19: Vývoj hospodaření společností ABC s.r.o. a XYZ s.r.o. v letech 2014 - 2016.....	79

Úvod

Účetnictví je obor lidské činnosti, jehož úkolem je poskytovat informace svým uživatelům. Jelikož dnešní společnost je na informacích existenčně závislá, neobejde se bez vedení účetnictví již žádný podnik v této zemi. Informační potřeby uživatelů jsou různorodé a v případě, že by podnik necítil potřebu zpracovávat účetní výkazy pro své vlastní potřeby rozhodování a řízení či pro ohodnocení své činnosti a majetku, donutí jej k tomu zákon. Zákonem vymezené účetnictví je primárně určeno externím uživatelům. I v rámci zákonem stanovených mantinelů však zůstává jistý prostor pro rozhodování podniku, například v oblasti výběru vhodných metod ocenění majetku.

Cílem této práce je provést porovnání přístupů k účetnictví – pohledu čistě účetního a pohledu daňového. Dále bude analyzován vliv daňových předpisů na základní účetní výkazy a jejich vypovídací schopnosti v oblasti výsledku hospodaření společnosti. Porovnání obou pohledů bude provedeno prostřednictvím analýzy účetnictví fiktivní společnosti, která v rámci jednotlivých přístupů k účetnictví volí různé metody ocenění, zařazení a odepisování dlouhodobého hmotného majetku.

Důvodem pro zvolení tohoto tématu je bližší pochopení často vedených diskuzí na téma oddělení či sloučení daňového základu s účetním hospodářským výsledkem a hlubší prozkoumání často kladeného argumentu zastánců úplného oddělení obou systému, kterým je dopad daňových předpisů na funkci účetnictví a vypovídací schopnost účetních výkazů.

Teoretická část byla vypracována na základě rešerše odborné literatury týkající se této problematiky. První kapitola je zaměřena na finanční účetnictví, jeho charakteristiky, funkce a zákonnou regulaci v České republice. Část první kapitoly je rovněž věnována problematice vypovídací schopnosti účetních výkazů. Druhá kapitola je věnována daňovému pohledu na účetnictví, a to zejména zákonné regulaci účetnictví Zákonem o dani z příjmů. Uveden je i základní postup výpočtu daňové povinnosti, včetně vymezení daňově uznatelných a neuznatelných nákladů, výnosů nevstupujících do základu daně a odčitatelných položek. Poslední část druhé kapitoly je věnována daňové optimalizaci.

Praktická část nejdříve popisuje rozdíly mezi daňovým a účetním pohledem na vybrané oblasti účetnictví. Zaměřena je zejména na problematiku dlouhodobého majetku, a to jak jeho samotné zařazení, tak odepisování. Následně je tato problematika demonstrována na účetnictví fiktivních společností, z nichž každá představuje odlišný přístup k účetnictví. Na základě účetních výkazů společností bude provedena analýza obou pohledů na účetnictví a jejich komparace.

V závěru diplomové práce bude provedena syntéza skutečností zjištěných v této práci a shrnutí dosažených poznatků a zhodnocení dosažení cíle diplomové práce. V závěru práce bude rovněž formulován návrh vhodného doporučení pro sloučení či úplného odloučení účetního a daňového pohledu na účetnictví s ohledem na vypovídací schopnost účetních výkazů.

1 Charakteristika finančního účetnictví v ČR

Na účetnictví lze nahlížet z více úhlů, buď jako na uspořádaný systém evidence majetku ekonomického subjektu, který sleduje jeho stavy a toky a podává informace o výsledku podnikatelské činnosti, nebo například jako na analytický nástroj nutný pro potřeby kvalitního rozhodování a řízení podniku.

1.1 Definice účetnictví

V odborné literatuře existuje nepřehledné množství různých definic pojmu účetnictví, které se v mnohém navzájem liší, ale i shodují. Jako v jakémkoliv jiném oboru lidské činnosti lze, co se definice účetnictví týká, konstatovat, že co autor definice to jiný názor. V úvahu je třeba brát i fakt, že účetnictví vznikalo a postupně se vyvíjelo společně s lidskou činností. Kovanicová (2004) uvádí závislost všeobecné praktičnosti účetnictví na jeho schopnosti odrážet okolní prostředí. Účetnictví musí reagovat na měnící se potřeby společnosti a brát v úvahu ekonomické, právní a politické i kulturní prostředí, v němž funguje. Podobný přístup uvádí i Gray (1988) ve svých hypotézách. Účetnictví podle něho není ovlivněno pouze faktory z oblasti ekonomiky a hospodářství, ale svůj vliv na něj mají faktory právní, politický systém a rovněž sociální a kulturní klima.

U jednotlivých definic je třeba brát v úvahu jejich kontext, ve kterém vznikaly, a všeobecné chápání účetnictví dané doby. Jak je z uvedených definic zjevné, účetnictví se musí stále vyvíjet a přizpůsobovat změnám ve svém okolí a tak se stát součástí ekonomického systému za účelem naplnění své funkce věrně popsat ekonomickou realitu (Kovanicová 2012).

V České republice je tak třeba odlišovat definice účetnictví, které vznikly v centrálně plánované ekonomice bez tržní orientace. Účetnictví v této době má pouze pasivní funkci a je chápáno spíše jako „evidence“, která má podávat záznamy o skutečnosti a případně poskytnout podklady pro výpočet daně z příjmů a kontrolu plnění plánu (Kovanicová 2012). Management podniků té doby byl do značné míry ovlivněn centrálním plánováním.

Poskytování informací pro formování strategie podniku tak nebylo třeba, jelikož rozhodování podniku jako samostatné jednotky bylo zcela potlačeno.

Müllerová (1995) charakterizuje účetnictví jako uspořádané vedení záznamů s přesně vymezenými metodickými prvky o hospodářských jevech, ke kterým došlo ve sledované účetní jednotce a které zároveň poskytují informace o majetku, závazcích a hospodaření dané účetní jednotky. Tyto záznamy tvoří relativně uzavřenou soustavu a jsou zaměřeny výhradně na hodnotovou stránku hospodářských jevů.

Novější definice již popisuje účetnictví jako diagnostický nástroj umožňující svým uživatelům sledovat a vyhodnocovat finanční zdraví podniku a věrně zobrazovat ekonomickou realitu podniku (Kovanicová, 2012).

Při definování účetnictví v České republice je v neposlední řadě třeba zmínit Zákon o účetnictví č. 563/2001 Sb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen Zákon o účetnictví). Tento zákon vstoupil v platnost 1. 1. 1993 a zcela změnil pohled na účetnictví, vymezoval jeho nové úkoly funkce a cíle.

Samotná definice účetnictví není v zákoně sice přímo vyjádřena, je zde však definován předmět účetnictví v § 2. Účetní jednotka účtuje o stavu a pohybu majetku, jiných aktiv, závazků a ostatních pasiv, o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Zákonné zpracování účetnictví je zaměřeno na účetní závěrku určenou investorům a osobám stojícím mimo účetní jednotku (Louša, 2014). V širším pojetí do vedení účetnictví lze zahrnout podle Louši (2014) i sestavování předběžných a výsledných kalkulací a manažerské účetnictví pracující s podklady pro manažerské rozhodování, i když nejsou již zákonně upraveny.

Ze všech výše uvedených definic vyplývá, že účetnictví lze definovat jako uspořádaný systém záznamů o hospodaření podniku s jasně vymezenými metodickými prvky pro zobrazení ekonomické reality podniku. Novější definice účetnictví jej chápou jako nástroj pro řízení a rozhodování v podniku.

1.2 Regulace účetnictví v České republice

Již v Listině základních práv a svobod v článku 2 odstavci 3 je zakotveno, že: „Každý může činit, co není zákonem zakázáno a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá“ Jedině zákon může ukládat povinnosti a stanovit právní sankce (Schiffer 2010). Právní základ českého účetnictví tvoří tedy Zákon o účetnictví.

1.2.1 Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví je svou povahou zákonem průřezovým, je tedy společný všem účetním jednotkám bez ohledu na to, zda se jedná o podnikatelské subjekty či nikoliv. Soubor vyhlášek a České účetní standardy pak dále specifikují jednotlivé oblasti charakteristické pro danou skupinu účetních jednotek, vždy však plně v souladu se Zákonem o účetnictví. Účetní jednotky si následně plně v souladu s výše uvedenými právními normami stanovují vlastní vnitropodnikové předpisy pro zkvalitnění vnitřního řízení. Ty zpravidla přesně upravují způsoby oceňování a odepisování majetku či dále rozvádějí účetnictví pro potřeby analytické evidence či manažerského účetnictví.

Zákon o účetnictví jako nejvyšší normativní akt stanovuje, kdo je účetní jednotkou, a osobám vyhovujícím této definici ukládá povinnost vést účetnictví.

Přesně stanovuje rozsah a co vše je potřebné pro správné vedení účetnictví. V zákoně však nikde není explicitně vyjádřeno, co je tímto vedením myšleno. Z formulace zákona, lze však odvodit, že vedením účetnictví je vše co Zákon o účetnictví obsahuje, kromě stanovení rozsahu, požadavků na průkaznost a ustanovení, která se účetnictví logicky netýkají jako například pokutování (Louša 2011).

Zákonem je předepsán předmět vedení účetnictví a jeho rozsah. Zákonně je rovněž upraven i obsah účetních dokladů a účetních zápisů. Dále se zákon zabývá také účetními knihami, jejich otevíráním a uzavíráním, směrnou účtovou osnovou, účtovým rozvrhem a způsoby oceňování, jak v průběhu účetního období, tak k rozvahovému dni, inventarizací majetku a závazků a úschovou účetních písemností. Celá třetí část zákona je věnována

problematicke účetní závěrky. Je vymezen její obsah, způsob zveřejňování, ověřování účetní závěrky auditorem či použití mezinárodních účetních standardů pro účtování a sestavování účetní závěrky. Zákon o účetnictví rovněž nezapomíná ani na způsoby vydávání další účetní metodiky ve svých zmocňovacích ustanoveních a na sankce při nedodržení povinností stanovených zákonem.

Zákon o účetnictví všeobecně uznávané zásady a předpoklady účetnictví přímo nevyjmenovává, lze však v jednotlivých paragrafech nalézt popis jejich podstaty a obsahu. Kovanicová (2012) uvádí jednotlivé všeobecně uznávané zásady a jejich zakotvení v Zákoně o účetnictví následovně.

Předpoklad trvání podniku

Podstatu tohoto předpokladu zachycuje zákon v §7, kde ukládá účetní jednotce povinnost při používání účetních metod vycházet z tohoto předpokladu, že účetní jednotka bude nepřetržitě pokračovat ve své činnosti, a že u ní nenastanou žádné okolnosti, které by zapříčinily ukončení činnosti ani v dohledné budoucnosti.

Předpoklad aktuální

V § 3 je uvedeno, že účetní jednotky účtují o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí

Zásada účetní jednotky

Účetnictví je vždy vedeno za určitý ekonomický celek neboli účetní jednotku, která musí být jasně vymezena. V §1 hned mezi obecnými ustanoveními nalezneme vymezení účetních jednotek, kterým ze zákona vzniká povinnost účetnictví vést. Účetními jednotkami jsou všechny právnické osoby, fyzické osoby zapsané v Obchodním rejstříku jako podnikatelé, organizační složky státu, osoby podnikatelé s obratem přesahujícím 25 milionů Kč a zahraniční právnické osoby a zahraniční jednotky podnikající na území České republiky, které jsou účetními jednotkami nebo mají povinnost vést účetnictví podle právního řádu, podle kterého vznikly. Účetními jednotkami jsou rovněž podnikatelé nebo jiné fyzické osoby, které se dobrovolně rozhodli vést účetnictví, a ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden z účastníků sdružení je účetní jednotkou. Od roku 20014 v souvislosti s úpravou soukromého práva

se okruh účetních jednotek ještě dále rozšiřuje. Účetními jednotkami se stávají také svěřenské fondy podle občanského zákoníku, fondy obhospodařované penzijní společnostmi, investiční fondy bez právní osobnosti a ty, kterým povinnost sestavení účetní závěrky stanoví zvláštní právní předpis nebo které jsou účetní jednotkou podle zvláštních právních předpisů.

Zásada zjišťování výsledku hospodaření a finanční situace v pravidelných intervalech

Hospodářský výsledek musí být v podniku zjišťován pravidelně, tj. vždy za účetní období, které je § 3 v odst. 2 definováno jako nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, není-li dále stanoveno jinak. Toto účetní období se buď shoduje s kalendářním, nebo hospodářským rokem, který může začínat počátkem jiného měsíce než je měsíc leden.

Zásada objektivit účetních informací

Obsah zásady objektivit je vymezen v §7, kde je uložena povinnost účetní jednotce vést účetnictví tak, aby podávalo věrný a poctivý obraz o předmětu účetnictví a o finanční situaci účetní jednotky. Zobrazení je věrné, jestliže položky účetní závěrky odpovídají skutečnému stavu, který je zobrazen v souladu s účetními metodami. Poctivost zobrazení je pak zjištěna použitím účetních metod způsobem, který vede k věrnému zobrazení.

Zásada oceňování na základě principu historických cen

Tuto zásadu lze nalézt například v § 25, kde jsou uvedeny některé složky majetku a závazků a jejich ocenění například pořizovacími cenami, vlastními náklady či reprodukční pořizovací cenou. Podle této zásady dochází k ocenění v okamžiku pořízení, jelikož je předpokládána stálá kupní síla peněžní jednotky.

Zásada konzistence

Účetní jednotka nesmí měnit uspořádání a označování položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty a jejich obsahové vymezení a způsoby oceňování použité jak v rámci jednoho období, tak mezi účetními obdobími, a to z důvodu zachování srovnatelnosti a kontinuity. Změna je povolena pouze z důvodu změny předmětu podnikání nebo z důvodu zpřesnění věrného zobrazení a zkvalitnění vypovídací schopnosti účetní závěrky.

Zásada materiálnosti

V § 7 je uvedena povinnost věrného a poctivého zobrazení a v § 8 ukládá účetní jednotce zákon povinnost vést účetnictví správné, úplné, průkazné, srozumitelné, přehledné a způsobem, který zaručuje trvalost účetních záznamů. Všechny uvedené charakteristiky pro zkvalitnění účetnictví jsou v tomto paragrafu dále definovány.

Účetnictví je **správné**, pokud je vedeno v souladu se zákonem o účetnictví a rovněž neodporuje ostatním právním předpisům a ani neobchází jejich účel.

- **Úplnost** účetnictví je zajištěna tehdy, jestliže účetní jednotka zaúčtovala v účetním období všechny účetní případy související s předmětem účetnictví a jestliže sestavila účetní závěrku a vyhotovila výroční zprávu a v neposlední řadě má-li o těchto skutečnostech přehledné a uspořádané záznamy.
- **Průkaznost** účetnictví znamená, že i všechny účetní záznamy jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci.
- Je-li účetnictví **srozumitelné**, umožňuje jednotlivě i v souvislostech spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetních případů a záznamů
- **Trvalost** účetních záznamů je zaručena, jestliže je jednotka schopna splnit povinnosti spojené s úschovou záznamů v předepsaných lhůtách

Zásada opatrnosti při oceňování majetku a závazků

Tato zásada je zakotvena hned v několika paragrafech Zákona o účetnictví. Zejména pak však v § 25, kde je uvedeno, že účetní jednotka při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnuje jen zisky, které byly dosaženy a bere v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které jsou v daný okamžik známy. Majetek a výnosy tak nesmí být nadhodnocovány a závazky a náklady naopak podhodnocovány. Touto problematikou se také zabývá § 26.

I když jsou obecně uznávané zásady, jak bylo nyní uvedeno, zakotveny přímo v Zákoně o účetnictví, současná aplikace všech těchto zásad v účetnictví může být často poměrně obtížná, vzhledem k tomu, že si do jisté míry mezi sebou protiřečí. Například zásada objektivit a zásada opatrnosti se navzájem vylučují. Rovněž zásada historických cen odporuje zásadě věrného a poctivého zobrazení skutečnosti. V praxi je tedy nezbytné vždy

přízpůsobit vedení účetnictví nejvyšší a všem nadřazené zásadě věrného a poctivého zobrazení skutečnosti (Kovanicová, 2012).

Významné novelizace zákona

Zákonem číslo 353/2001., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, jeho úkolem byla harmonizace českého účetnictví s účetnictvím v Evropské unii, do zákona byly implementovány požadavky vyplývající z direktiv Evropské unie. Touto novelizací byla například stanovena povinnost vést účetnictví tak, aby účetní závěrka podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace podniku. Dále nově například obchodní společnosti a družstva musí svou účetní závěrku a výroční zprávu ověřovat auditorem.

Začátkem roku 2004 vstoupila v platnost další novelizace, kterou byla až na výjimky zrušena možnost vedení jednoduchého účetnictvím. S účinností od 1. 1. 2014 pro potřeby stanovení základu daně z příjmů fyzických osob bylo nahrazeno jednoduché účetnictví daňovou evidencí. Po této novelizaci již zákon nerozlišuje účetnictví na jednoduché a podvojně. Nově byl nastolen pojem účetnictví, kterým se do té doby rozumělo pouze podvojně účetnictví. Ostatní ekonomické subjekty, které nemusejí vést účetnictví nebo se k tomu z vlastní vůle nerozhodnou, vedou daňovou evidenci.

Systém zdanění subjektů, které jsou účetními jednotkami a vedou účetnictví a subjektů, které nejsou účetními jednotkami a vedou daňovou evidenci, je odlišný. Daňová evidence nerozlišuje náklady a výnosy, ale pouze příjmy a výdaje, což v praxi znamená, že do základu daně se promítají pouze zaplacené faktury, a to jak vydané tak na druhé straně i přijaté. Faktury, které nebyly uhrazeny, do základu daně nevstupují. Daňové evidence také například neeviduje nehmotný majetek ani jej neinventarizuje, výdaje na jeho pořízení tak přímo ovlivňují základ daně. Daňová evidence je rovněž méně administrativně náročná. Mnozí drobní podnikatelé, kterým zákon přímo neukládá povinnost vést účetnictví a mají tak možnost vlastní volby, dávají přednost daňové evidenci před účetnictvím, i když to by jim mohlo poskytnout cenné informace pro řízení jejich činnosti a rozhodování. Daňová evidence poskytuje informace zejména pro potřeby zjištění základu daně z příjmů, pro řízení a rozhodování je již podstatně méně využitelná.

1.2.2 Prováděcí vyhláška pro podnikatele

Prováděcí vyhlášky jsou vydávány Ministerstvem financí České republiky. Doplnují a zpřesňují Zákon o účetnictví pro potřeby jednotlivých skupin účetních jednotek. Pro většinu skupin účetních jednotek pak existují i České účetní standardy.

Pro potřeby této práce bude důležitá zejména prováděcí Vyhláška č. 500/2002 Sb., v plném znění, kterou se provádějí některá ustanovení Zákona o účetnictví pro účetní jednotky podnikatele vedoucí účetnictví. Prováděcími vyhláškami pro banky a jiné finanční instituce, pojišťovny, zdravotní pojišťovny, vybrané účetní jednotky a účetní jednotky nemající jako hlavní předmět činnosti podnikání se v této práci nebudeme dále zabývat.

Tato vyhláška je důležitá zejména pro harmonizaci českého účetnictví s účetnictvím Evropské unie. Její části jsou věnovány zejména rozsahu a způsobu sestavení účetní závěrky, obsahovému vymezení některých položek rozvahy a výkazu zisku a ztráty, směrné účtové osnově, účetním metodám a jejich použití a konsolidované účetní závěrce.

1.2.3 České účetní standardy

Jak již bylo v této práci zmíněno, české účetní standardy jsou vytvářeny pro většinu skupin účetních jednotek. České účetní standardy jsou vydávány ve Finančním zpravodaji a mají nižší právní sílu než Zákon o účetnictví a prováděcí vyhlášky, z čehož vyplývá, že nesmějí být s těmito předpisy v rozporu. Účetní standardy na základě novelizace zákona o účetnictví lze od roku 2003 považovat za nástroj regulace účetnictví (Malíková 2010).

Opět vzhledem k omezenému rozsahu této práce budou zmiňovány pouze České účetní standardy pro podnikatele účtující podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. V platnosti je celkem 22 standardů, řešících účetní metody a jednotlivé postupy dané oblasti účetnictví. V rámci každého standardu je vždy hned na začátku stanoven cíl standardu, poté následuje obsahové vymezení a postup účtování. Standard číslo 10, zaměřený na zvláštní operace s pohledávkami, byl s účinností od 1. Ledna 2008 zrušen.

1.3 Uživatelé účetnictví

Účetnictví vzniklo zejména pro vnitřní potřeby podniku. Jeho základním uživatelem je tedy samotný podnik, a to zejména jeho manažeři a vlastníci, kteří potřebují detailní informace pro řízení podniku a stanovení dlouhodobých cílů. Účetnictví by jim mělo poskytovat informace o finančních zdrojích, struktuře majetku a kapitálu apod. Přístup těchto uživatelů k informacím by měl být neomezený. Na základě informací z účetnictví je prováděna finanční analýza podniku a dochází ke zkvalitňování řízení a rozhodování v podniku. Zainteresovanost manažerů na výsledcích podniku je často i osobní, jelikož jejich odměny bývají na těchto výsledcích závislé.

Z interních uživatelů je ještě nutné doplnit zaměstnance. Účetnictví má však také celou řadu externích uživatelů jako jsou například obchodní partneři, banky a jiní věřitelé, konkurence a široká veřejnost.

Informace pro většinu uživatelů jsou poskytovány prostřednictvím výkazů, a to nejčastěji v podobě výročních zpráv. I když každý z uživatelů výkazy sleduje z jiných důvodů a má na účetnictví jiné požadavky, všichni uživatelé požadují poskytování informací relevantních, objektivních, včasných, srozumitelných a srovnatelných.

Důvody zájmu jednotlivých skupin uživatelů účetnictví definuje Kovanicová (2012) následovně:

Investoři a vlastníci sledují ziskovost prostředků svěřených podniku k užívání a svůj ekonomický prospěch. Rovněž potřebují informace pro zhodnocení rizika plynoucího z investice.

Dodavatelé potřebují znát ekonomickou situaci podniku, aby mohli odhadnout dlouhodobost spolupráce a stejně jako ostatní věřitelé sledují schopnost podniku hradit své závazky ve stanovených termínech.

Ostatní věřitelé sledují finanční zdraví podniku a zajímají se o schopnost podniku splácet své závazky včas, a to jak dlužnou jistinu, tak i vzniklý úrok.

Zaměstnanci sledují hospodářskou stabilitu podniku. Posuzují jistotu zaměstnání a jeho perspektivu do budoucnosti. Zajímá je rovněž schopnost podniku hradit mzdy a jeho ziskovost, jelikož často bývá část mezd vypočítávána ze zisku či na základě plnění některých cílů podniku.

Vláda a její orgány mají možnost kontrolovat účetnictví podniku z hlediska výběru daní a výpočtu daňového základu. Podniky rovněž ze svého účetnictví poskytují informace pro výpočet statických ukazatelů, sestavení národních účtů a pro řízení finanční a daňové politiky státu. Jako příklady státních orgánů zajímajících se o podnikové účetnictví lze uvést zejména finančních úřad, zdravotní pojišťovny a správu sociálního zabezpečení.

Odběratele zajímá dlouhodobá stabilita podniku například, zda je podnik schopen trvale dodávat i v budoucnu a zároveň k dodávkám zajišťovat adekvátní servis. Tyto informace mohou být rozhodující pro navázání dlouhodobé spolupráce.

Veřejnost zajímá prosperita podniku nejen proto, že část jeho zdanění plyne do místních rozpočtů, ale také kvůli jeho politice zaměstnanosti, vztahu k životnímu prostředí a plánům ohledně nových vývojových trendů.

Konkurence sleduje podnik buď z důvodu snahy o převzetí podniku, nebo z důvodu jeho oslabení a vytlačení z trhu. Rovněž jí slouží k porovnání vlastní úspěšnosti výsledků hospodaření a nákladů. Sledují jak ukazatele absolutní jako například velikost tržeb či skladové zásoby tak poměrové ukazatele, jako je rentabilita a likvidita. Předmětem zájmu mohou být i nové vývojové trendy či solventnost.

1.4 Funkce účetnictví

Stejně jako se vyvíjelo samotné účetnictví, vyvíjela a měnila se i jeho funkce. Původně účetnictví vzniklo z potřeby evidence majetku podnikatelů. S postupným rozvojem obchodu a řemesel docházelo k stále větší potřebě složitější a dokonalejší evidence, která by sloužila i pro posouzení výnosnosti a smysluplnosti podnikání (Janhuba 2007).

Účetnictví se nesmí zaměřovat pouze na minulost, ale uplatňovat se zejména jako nástroj řízení podniku a prostředek stanovení cílů budoucí činnosti podniku. Funkci účetnictví lze z tohoto pohledu chápat jako aktivní. V rámci aktivní funkce je tedy k účetnictví přistupováno analyticky, informace o minulosti jsou využívány pro ovlivnění budoucnosti a účetnictví slouží jako prostředek pro rozhodování jeho uživatelů. Naopak pasivní funkci účetnictví lze chápat jako zaznamenávání uskutečněných jevů a zobrazení skutečnosti. Nutno však podotknout, že bez pasivní funkce účetnictví by nemohla existovat ani funkce aktivní (Malíková, Horák 2010).

Ještě před druhou světovou válkou bylo účetnictví víceméně v rukou podniků a plnilo tak svou aktivní funkci. Účetní systém byl vytvářen podle tehdejších požadavků podniků. S nástupem centrálně plánované ekonomiky se účetnictví stává spíše nástrojem kontroly plnění plánu a jeho funkce je potlačena na sběr a zpracování dat o nastalých jevech. Podniky této doby jsou velkými národními celky a nejprve zcela zapadají do centrálního plánování a postrádají samostatnost v rozhodování, až později přicházejí také potřeby vnitropodnikového řízení. V této době došlo k jasnému vymezení požadavků na účetnictví. Některé nastavené metodiky vedení účetnictví se zachovaly do dnešní doby (Malíková 2009). Stejně tak jako dříve je dnes kladen důraz na srovnatelnost účetních výkazů, nyní však zejména z důvodu globalizace a obchodovatelnosti firem na kapitálových trzích a harmonizace českého účetnictví s účetnictvím Evropské unie.

V dnešní době je však kladen rovněž důraz na aktivní funkci účetnictví, a proto je brán ohled i na potřeby podniku pro správné řízení a rozhodování. Účetní systém je nastaven tak aby pravdivě a spolehlivě odrážel ekonomický obraz činnosti podniku. Požadavky na účetnictví se neustále rozšiřují (Malíková 2009).

Funkce účetnictví je tedy závislá na tom, kdo je považován za primárního uživatele. Českým Zákonem o účetnictví není zcela jasně stanoveno, pro koho jsou účetní záznamy vytvářeny a tedy ani jaká je funkce účetnictví (Malíková, Horák 2010).

Obecně funkce účetnictví Sedláček (2004) vymezuje následovně:

Informační funkce je funkcí nejdůležitější bez ohledu na to, kdo je hlavní uživatelem účetnictví, zda jsou to externí nebo interní uživatelé. Účetnictví musí podávat informace o finanční stabilitě podniku a jeho majetkové struktuře, výnosnosti, likviditě.

Registrační funkce spočívá v evidenci soustavných záznamů o skutečnostech souvisejících s činností podniku.

V rámci své **kontrolní funkce** účetnictví funguje jako prostředek, jehož pomocí vlastníci podniku kontrolují kvalitu řízení podniku a jeho úspěšnost. Účetnictví rovněž obsahuje kontrolní mechanismy pro zhodnocení správnosti zaznamenání údajů.

Dispoziční funkce je realizována prostřednictvím poskytování informací pro rozhodovací procesy a řízení podniku.

Dokumentární funkce je založena na shromažďování informací o minulých hospodářských jevech v podniku a slouží tak jako paměťová opora pro vedení podniku. Funguje zároveň jako důkazní prostředek při vedení sporů, a to nejčastěji mezi věřiteli a dlužníky. České účetnictví je rovněž uzpůsobeno jako hlavní zdroj informací pro vyměření daňového základu. Tato funkce může účetní systém do jisté míry deformovat a snižovat tak jeho schopnost poskytovat věrný a poctivý obraz o hospodaření podniku.

1.5 Vypovídací schopnost jednotlivých účetních výkazů

Tato kapitola je věnována problematice základních účetních výkazů, kterými jsou rozvaha a výkaz zisku a zátaty, a jejich vypovídací schopnosti. Jelikož rozsah této práce je omezený a zkoumaná fiktivní společnost nebude podléhat povinnosti vytvářet výkaz

o peněžních tocích ani výkaz o změnách vlastního kapitálu, nebude tato problematika ani v této části uváděna.

Kieso, Weygandt a Warfield definují účetnictví jako univerzální jazyk podnikání, který identifikuje, poměřuje a podává informace o ekonomické situaci podniku zainteresovaným stranám. Účetní výkazy jsou sdělovacím prostředkem finančních informací vnějším uživatelů.

Hlavním cílem účetních výkazů je podávat věrný obraz o podniku, o jeho finančním postavení k určitému datu a o výsledku jeho činnosti za účetní období. Účetní výkazy zachycují finanční dopad uskutečněných transakcí tím způsobem, že je seskupují do specifických tříd a podtříd podle jejich ekonomického charakteru (Kovanicová, Kovanic 1995).

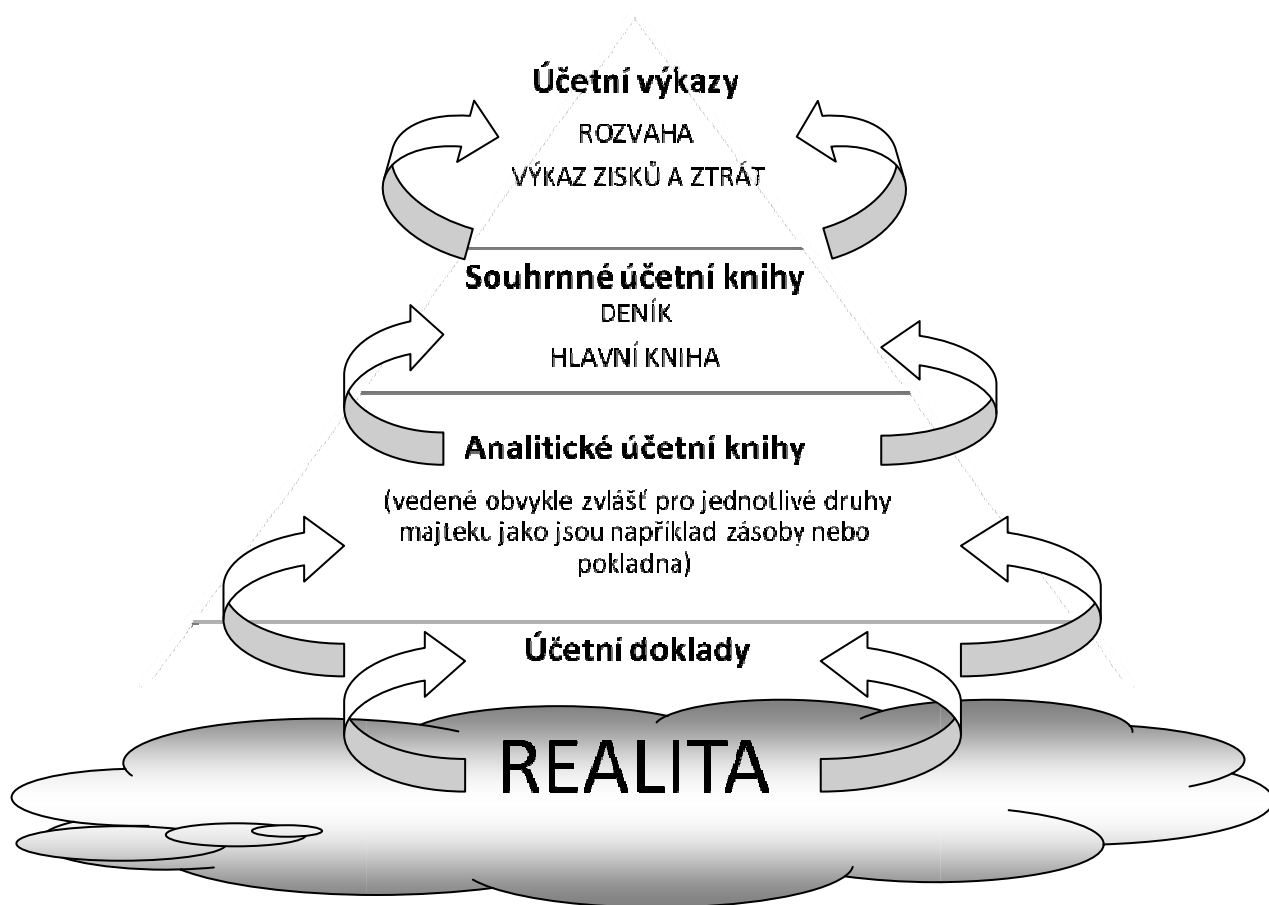
Tuto základní zásadu věrného a poctivého zobrazení jak uvádí Kovanicová a Kovanic (1995) lze rozdělit na dvě složky. Složku objektivní, podle které věrné zobrazení znamená nezkrášlování skutečnosti, a složku subjektivní, kterou je poctivost představující vlastnosti jako spolehlivost, svědomitost, nepodjatost a jednání v dobré víře. Kvalita těchto vlastností závisí na lidském faktoru, bez kterého se účetnictví, jako žádný jiný obor, neobejde.

Účetní výkazy by měly být přednostně tvořeny pro potřeby finančního řízení a rozhodování podniku a teprve v druhé řadě pro potřeby daňové. Účetní předpisy proto v určitých oblastech účetní jednotce ponechávají volnost a vymezují pouze určité hranice. Jedná se například účetní odepisování majetku, způsob tvorby opravných položek, ocenění zásob či zařazení dlouhodobého a drobného hmotného majetku. Obsah položek účetních výkazů a tedy i jejich vypovídací schopnost do jisté míry závisí také na přístupu účetní jednotky a konkrétní aplikaci obecných účetních principů a pravidel.

Existují však mnohé okolnosti, které mohou vypovídací schopnost účetních výkazů do jisté míry omezit. Kovanicová a Kovanic (1995) uvádí jako limitující okolnosti například ocenění na základě historických cen v peněžních jednotkách, jejichž hodnota je ovlivněna

inflací, změny v ekonomickém prostředí či legislativě a sezónní výkyvy. Věrné zobrazení může být rovněž narušeno chybějícími údaji v účetnictví či vlivem nepeněžních faktorů, které v účetních výkazech nemohou být přímo vyjádřeny, přesto však představují velkou hodnotu. Jako příklad lze uvést kvalitu pracovní síly, úroveň managementu či sociální vztahy.

Na kvalitu informací, které účetnictví poskytuje, má velký vliv kvalita vstupních dat, se kterými účetnictví pracuje. Informace v účetnictví mohou mít různé zdroje. Obrázek 1 znázorňuje původ informací v účetních výkazech.



Obrázek 1: Zdroje informací účetních výkazů

Zdroj: Vlastní zpracování dle KOVANICOVÁ, D. a P. KOVANIC, Poklady skryté v účetnictví: Díl I. Jak porozumět účetním výkazům.

Jak uvádí Nobes a Parker v oblasti účetního výkaznictví mohou rozdíly. Pokud by účetní z jedné nebo z různých zemí obdrželi totožné podklady ke zpracování účetní závěrky, nedošlo by ke zpracování identických výkazů, a to hned z několika důvodů. Všichni účetní dodržuje sice určitý závazný soubor účetních pravidel, žádný soubor pravidel však nemůže

postihnout všechny možnosti účtování do detailů. Často je také ponecháván jistý prostor pro profesionální úsudek účetní jednotky.

1.5.1 Rozvaha

Rozvaha jako jeden ze základních účetních výkazů zprostředkovává informace o funkční skladbě aktiv, o likviditě podniku a o velikosti vlastních a cizích zdrojů a struktuře vlastního kapitálu (Kovanicová 2014).

Způsob jejího sestavování, který je založen na bilančním principu, umožňuje tedy dvojitý pohled, a to ze strany aktiv a pasiv na majetek podniku. **Aktiva** poskytují přehled majetku a jsou rozdělena na stálá a oběžná aktiva. **Pasiva** zobrazují zdroje financování tohoto majetku, a to v rozdělení podle původu těchto na vlastní a cizí.

Uspořádání rozvahy je vymezeno v Prováděcí vyhlášce Zákona o účetnictví. Základním zdrojem pro sestavení rozvahy je hlavní kniha. Aktiva jsou v rozvaze řazena podle likvidity od těch nejméně likvidních po nejlikvidnější. Jednotlivé položky aktiv jsou vykazovány v hodnotách brutto, korekce a netto. Korekce zahrnují dosud vykázané oprávkky a opravné položky k danému majetku. Pasiva představují zdroje krytí majetku, jejich vykazovaná hodnota se již nedělí na brutto a netto, jelikož korekce jsou u pasiv nepřípustné.

Rozvaha je výkazem stavovým, zaznamenané informace, které se vztahují vždy k určitému datu neboli rozvahovému dni. Pohledávky a závazky jsou tak vykazovány podle zůstatkové doby jejich splatnosti k rozvahovému dni. Aby bylo možné porovnat vývoj v čase, jsou v samostatném sloupci rozvahy zpravidla vykazovány i údaje z předešlého účetního období.

Jak již bylo uvedeno, rozvaha je základním účetním výkazem. Některé její položky jsou podrobně rozvedeny v dalších účetních výkazech, které jsou součástí účetní závěrky.

Tabulka 1 znázorňuje návaznost jednotlivých účetních výkazů na rozvahu.

Tabulka 1: Uspořádání rozvahy ve zjednodušeném rozsahu a návaznost na účetní výkazy

Rozvaha k 31. 12. 201x				
Označení	Položka	Běžné účetní období	Další účetní výkazy (tokové veličiny)	Minulé účetní období
	AKTIVA CELKEM		Přehled o peněžních tocích	
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál		Počáteční stav	
B.	Dlouhodobý majetek		+ Příjmy	
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek		- Výdaje	
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek		Konečný stav	
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek			
C.	Oběžná aktiva			
C.I.	Zásoby			
C.II.	Dlouhodobé pohledávky		Přehled o změnách vlastního kapitálu	
C.III.	Krátkodobé pohledávky		Počáteční stav	
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek		+ Zvýšení	
D.	Časové rozlišení		- Snížení	
	PASIVA CELKEM			
A.	Vlastní kapitál	● →	Konečný stav	● ←
A.I.	Základní kapitál			
A.II.	Kapitálové fondy			
A.III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku		Výkaz zisku a ztráty	
A.IV.	Výsledek hospodaření minulých let		Náklady Výnosy	
A.V.	Výsledek hospodaření běžného účetního období +/-	● →	Zisk / Ztráta	
B.	Cizí kapitál			
B.I.	Rezervy			
B.II.	Dlouhodobé závazky			
B.III.	Krátkodobé závazky			
B.IV.	Bankovní úvěry a výpomoci			
C.I.	Časové rozlišení			

Zdroj: Vlastní zpracování dle KOVANICOVÁ, D. Abeceda účetních znalostí pro každého.

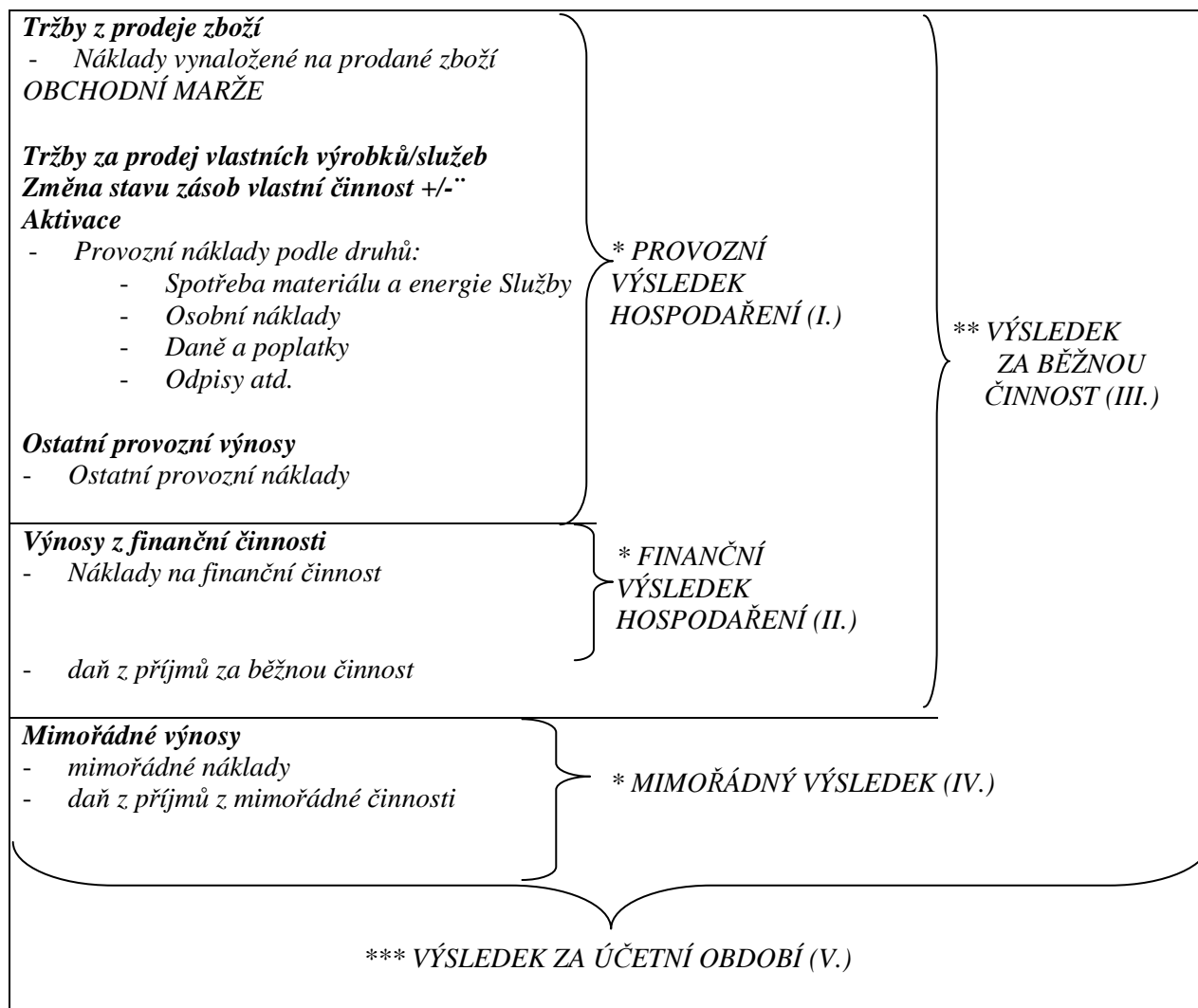
1.5.2 Výkaz zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty je povinným výkazem účetní závěrky, který informuje o hospodaření a výkonnosti podniku. Hodnotově vyjadřuje dosažené výnosy a náklady za účetní období. Jako rozdíl mezi náklady a výnosy vyjadřuje tento výkaz hospodářský výsledek, který může mít buď podobu zisku, nebo ztráty. Výkaz zisku a ztráty slouží také jako nástroj pro zjištění daňové povinnosti.

V souladu s aktuálním principem jsou vykazovány náklady a výnosy související s daným účetním obdobím, bez ohledu na to, zda došlo k jejich úhradě v daném období či nikoliv. Náklady ani výnosy nemusí tedy představovat skutečné peněžní toky, a stejně tak hospodářský výsledek nevyjadřuje hotovostní příjem.

Náklady jsou hodnotovým vyjádřením snížení ekonomického prospěchu během účetního období, které vzniklo, buď spotřebou aktiv, nebo tvorbou závazků. Výnosy naopak představují zvýšení ekonomického prospěchu v hodnotovém vyjádření za účetní období vlivem tvorby aktiv či snížením závazků.

Výkaz zisku a ztráty je rovněž upraven Provděcí vyhláškou Zákona o účetnictví, která umožňuje její sestavení v druhovém členění, dělicí náklady podle jejich původu a odpovídající klasifikaci nákladů ve směrné účtové osnově, nebo účelovém členění nákladů podle účelu, na který byly vynaloženy. U obou druhů členění výkazů je vždy vykazován odděleně hospodářský výsledek z činnosti provozní, finanční a mimořádné. Základní strukturu výkazu zisku a ztrát představuje obrázek 2.



Obrázek 2: Základní struktura výkazu zisku a ztráty

Zdroj: Vlastní zpracování dle KOVANICOVÁ, D. Abeceda účetních znalostí pro každého.

2 Daňová regulace finančního účetnictví v ČR

Daň je z právního hlediska platební povinností, kterou stát stanoví zákonem a která slouží k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb. Daň z příjmu právnických osob je univerzální přímá důchodová daň, které podléhají právnické osoby se sídlem nebo místem vedení na území České republiky, není-li stanoveno jinak.

Účetnictví a daně spolu velice těsně souvisí. Ryneš (2014) uvádí, že ačkoliv účetní předpisy nejsou formálně přímo spojeny s předpisy daňovými a navenek by se tak oba systémy mohly jevit nezávislými, účetní praxe je velmi silně ovlivněna nepřímo prostřednictvím daňových zákonů. Účetnictví by mělo poskytovat veškeré informace potřebné pro stanovení základu daně z příjmů. Nemělo by se však daňovým potřebám zcela podřizovat na úkor plnění svých funkcí a cíle zachytit správně a pravdivě ekonomickou realitu účetní jednotky.

Jako jeden ze základních cílů každého podniku je často uváděna maximalizace zisku. Podniky se tak snažit o maximalizaci svých výnosů a minimalizaci nákladů. Maximalizací svých zisků podnik zároveň maximalizuje svůj základ daně, a tím zvyšuje své náklady v podobě daně z příjmů. Výsledná daň vstupuje zpět do účetnictví v okamžiku, kdy je zaúčtována. V zájmu podniku je tak optimalizovat svou daňovou povinnost. Pro správné vedení účetnictví, aby plnilo svůj cíl a podávalo věrný a poctivý obraz o ekonomickém subjektu, musí být však často zaúčtovány i operace, které mají buď žádný, nebo dokonce negativní vliv na základ daně.

Ekonomické subjekty tak mají některé povinnosti, které se do značné míry mezi sebou kryjí. Podle Zákona o účetnictví je jejich povinností vést účetnictví. Další zákonnou povinností je vyměřit a odvést daň z příjmů. V neposlední řadě se pak subjekt musí snažit vyhovět nárokům kladeným ze strany vlastníků, věřitelů, společnosti a svého okolí.

2.1 Zákonné vymezení daně z příjmu právnických osob

Daňová povinnost podle Listiny základních lidských práv a svobod může být v České republice ukládána pouze zákonem. Zdanění příjmů právnických osob je zakotveno v **Zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů**, ve znění pozdějších předpisů (dále již jen Zákon o dani z příjmů). Tento zákon patří mezi základní zákony české daňové soustavy, účinný je od roku 1993 a upravuje zdanění jak osob fyzických, tak osob právnických, jelikož řada daňových principů je zejména v oblasti zdanění příjmů z podnikatelské činnosti obdobná. Daň z příjmů právnických osob je vymezena konkrétně v jeho druhé části, kde jsou definovány konstrukční prvky této daně, kterými jsou poplatník daně, předmět daně, osvobození od daně, základ daně, sazba daně a zdaňovací období. Daně z příjmu právnických osob se dále také týká i třetí část zákona věnovaná společným ustanovením.

Zákon o dani z příjmu je často kritizován pro svou nepřehlednost. Za dobu své účinnosti byl zákon již více než stokrát novelizován. S přibývajícemi novelizacemi se nepřehlednost zákona bohužel stále více prohlubuje (Marková 2014).

Potřebnost zpřehlednění a zjednodušení zákona pro ekonomické subjekty je všeobecně uznávána. Pro větší srozumitelnost zákona a jeho praktickou aplikaci existují opět doplňující vyhlášky, procesní předpisy a neposlední řadě vydané rozsudky soudů, které mají vliv na výklad a použití zákona. **Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád**, ve znění pozdějších předpisů je procesním předpisem upravujícím správu daní. Daňový subjekt musí brát zřetel také na **Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů**, ve znění pozdějších předpisů, který upravuje způsob a výši rezerv a opravných položek pro potřeby zjištění základu daně. V neposlední řadě je třeba zmínit **Zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky**, ve znění pozdějších předpisů, zaměřený na organizaci, postavení a věcnou a územní působnost orgánů Finanční správy České republiky.

Z právního hlediska sice nezávaznou normou v praxi však hojně využívanou jsou **pokyny řady D** k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona o dani

z příjmů. Tyto pokyny reprezentují názor Generálního finančního ředitelství na výklad zákona, v praxi tak někdy zastávají funkci prováděcí vyhlášky zákona o dani z příjmů. Daňoví poplatníci při aplikaci postupů uvedených v pokynu mohou očekávat, že stejný výklad bude aplikován i ze strany daňové správy při kontrole daně.

Daňová povinnost je povinností veřejného práva, jako závazek ve smyslu soukromého práva ji nelze chápat, jelikož podniku vzniká povinnost daň hradit na základě zákona, aniž by podniku byl nabízen za úhradu jakýkoliv ekvivalent. Daňová povinnost je vždy spojena s osobou daňového subjektu a jakýkoliv přenos daňové povinnosti je zakázán (Pelc 2014).

2.2 Poplatník daně z příjmu právnických osob a zdaňovací období

Zákon o dani z příjmů taxativně vymezuje poplatníky daně z příjmů právnických osob v §17 a §17a. Poplatníkem daně z příjmů právnických osob je osoba právnická, organizační složka státu, podílový fond, podfond akciové společnosti, fond penzijní společnosti, svěřenecký fond a jednotka založená podle právního řádu jiného státu. Označení jednotka má podchycovat všechny právní formy poplatníků, které se u nerezidentů mohou lišit od terminologie právních předpisů platných na území ČR (Pelc 2014).

Definována jsou zejména dvě kritéria, a to sídlo a místo vedení poplatníka a účel založení nebo zřízení (Vančurová 2014).

Podle sídla a místa vedení se rozdělují poplatníci na daňové rezidenty a nerezidenty. Poplatník je daňovým rezidentem České republiky, pokud má na jejím území své sídlo nebo místo vedení. Tito poplatníci mají neomezenou daňovou povinnost, daň z příjmů se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí, pokud smlouva o dvojím zdanění nestanoví jinak. Naproti tomu daňoví nerezidenti, osoby nemající na území ČR své sídlo ani místo vedení, nebo osoby, o kterých to stanovila mezinárodní smlouva, mají daňovou povinnost podle Zákona

o dani z příjmu omezenou a zdanění podléhají pouze příjmy ze zdrojů na území České republiky.

Podle účelu založení nebo zřízení rozdělujeme poplatníky na podnikatelské a nepodnikatelské subjekty. Daň z příjmu je zaměřena zejména na subjekty podnikatelské. Nepodnikatelské subjekty, označované v Zákoně o dani z příjmu jako veřejně prospěšní poplatníci, podléhají dani z příjmu jen v omezeném rozsahu tak, aby nebylo narušeno tržní prostředí. V důsledku úplného vyloučení ze zdanění, by nepodnikatelské subjekty získaly konkurenční výhodu oproti subjektům podnikatelským v podobě nižších nákladů (Vančurová 2014).

Pro potřeby této práce se budeme zabývat pouze podnikatelskými daňovými subjekty, které jsou navíc daňovými rezidenty České republiky.

Základ daně je vždy stanovován za zdaňovací období. § 21 Zákona o dani z příjmu jej definuje jako kalendářní rok, hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze nebo účetní období, je-li delší nebo kratší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců. Zákon o dani z příjmů shodně se Zákonem o účetnictví připouští delší či kratší účetní období bezprostředně předcházející změně, a to v případě vzniku účetní jednotky v období od října do prosince, nebo naopak v případě zániku v období do tří měsíců po skončení kalendářního či hospodářského roku.

2.3 Základ daně

Předmětem daně z příjmů právnických osob je obecná hospodářská skutečnost, tedy příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s majetkem, není-li stanoveno jinak. Vymezení předmětu daně je nezbytné pro stanovení daňového základu a samotné vyměření daně.

Daň z příjmu právnických osob je daní důchodovou, zaměřenou na důchod disponibilní, tedy na tu část hrubého důchodu, která zbude subjektu k rozdělení vlastníkům nebo k rozvoji podnikání. Mezi účetním výsledkem hospodaření a základem daně neboli

disponibilním důchodem by měla existovat velice úzká vazba. Podniky tak mohou využít účetních výsledků hospodaření pro výpočet základu daně z příjmů a snížit si tak administrativní náklady na tento výpočet (Vančurová 2014).

Zákon o dani z příjmů dokonce předpokládá, že základ daně se odvíjí o výsledku hospodaření zjištěného v účetnictví (Louša 2014). Tato skutečnost je vymezena v § 23 hned na několika místech. Základ daně je zde nejprve vymezen jako rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje, při respektování věcné a časové souvislosti se zdaňovacím obdobím. Nutno podotknout, že příjmy jsou očištěny od příjmů osvobozených od daně a od příjmů, které nejsou předmětem daně. U poplatků, jež jsou účetními jednotkami, se za příjmy považují jejich výnosy a za výdaje náklady. Rozdíl je dále upraven Zákonem o dani z příjmů. Dále je v zákoně uvedeno, že pro zjištění základu daně se vychází k účetnictví vedeného podle prováděcí vyhlášky Zákona o účetnictví.

Aby byla pravidla tvorby základu daně stejná pro všechny poplatníky, dává Zákon o dani z příjmu přednost stanovení základu daně na bázi příjmů a výdajů, jako je tomu u daně z příjmů fyzických osob. Účetní výsledek hospodaření je vyjádřen na základě aktuálního zobrazení, tedy na bázi výnosů a nákladů. Účetní jednotky rovněž podle Zákona o účetnictví dodržují časové rozlišení nákladů a výnosů. Snaha o sjednocení vede k tomu, že u některých položek účetního hospodářského výsledku musí být pro potřeby daně z příjmů princip výnosů a nákladů nahrazen principem úhradovým (Vančurová 2014).

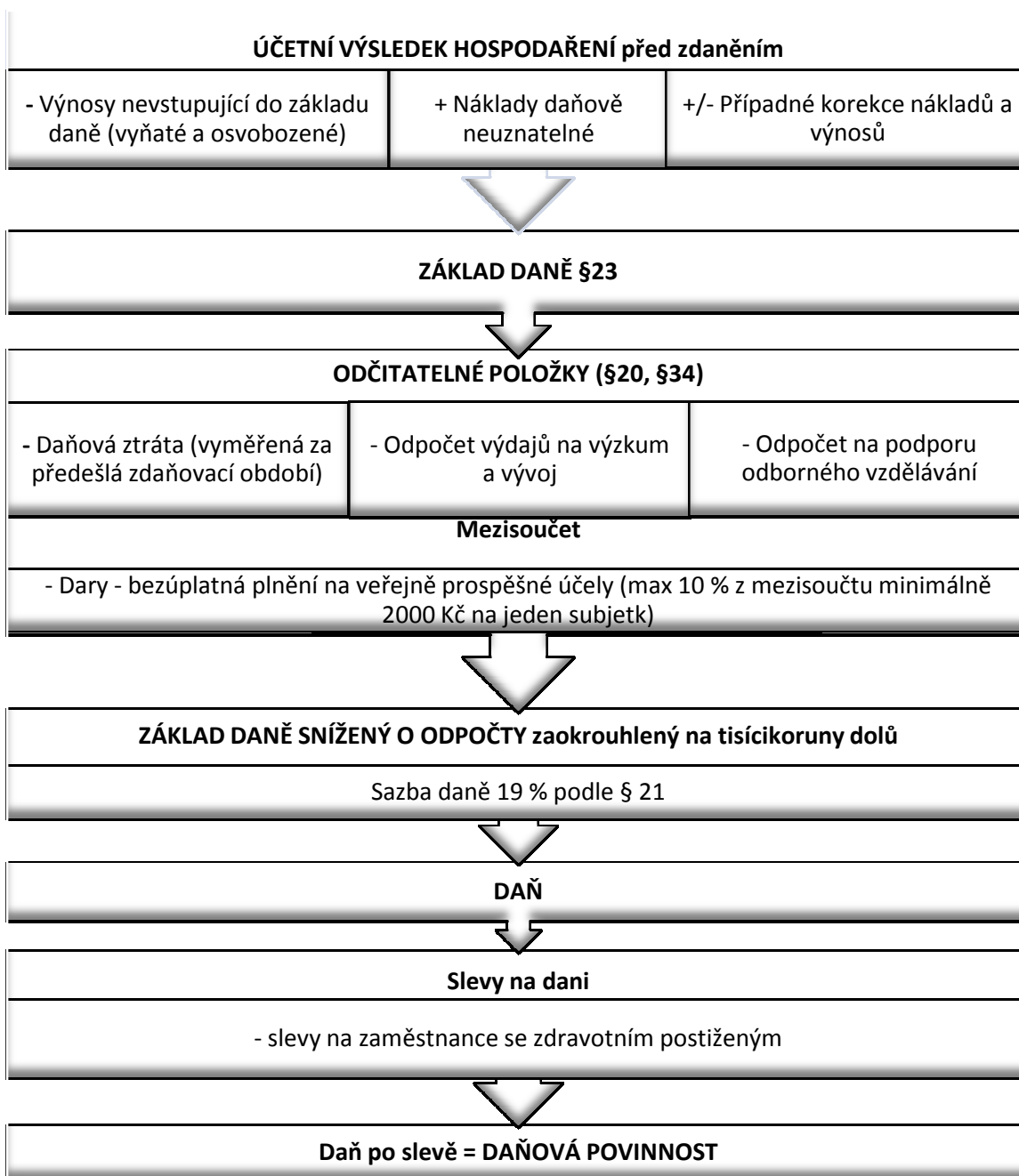
Zákon o dani z příjmů jasně definuje odchylky základu daně od hospodářského výsledku stanovenému podle Zákona o účetnictví. Zákonem je tak vyloučena jakákoliv přednostní aplikace účetních předpisů před ustanoveními Zákona o dani z příjmů. Pelc (2014) uvádí, že pokud existuje mezi postupy účtování a zákonnou úpravou zjevný rozpor, pak pro účel samotného účtování platí postupy účtování, a pro účel stanovení základu daně pak platí daňové předpisy bez ohledu na postupy účtování. Ryneš (2014) dále pak uvádí, že v zásadě co není definováno v zákoně o daních z příjmů jako úprava hospodářského výsledku, přebírá se z účetnictví a nemělo by být finančními úřady při jejich kontrolách zpochybňováno.

Vančurová (2014) uvádí dvě podmínky, které musí splňovat hospodářský výsledek, od kterého se odvozuje základ daně. První podmínka stanovuje, že se musí jednat o výsledek hospodaření před zdaněním, druhá podmínka ukládá očištění od vlivu mezinárodních účetních standardů. Odstavec 2 § 23 uvádí, že poplatník sestavující účetní závěrku podle Mezinárodních účetních standardů pro účely Zákona o dani z příjmů použije ke zjištění základu daně zvláštní právní předpis, kterým je prováděcí vyhláška Zákona o účetnictví.

2.4 Výpočet daně

Hospodářský výsledek musí být dále upraven o příjmy osvobozené a nezahrnuté do základu, rezervy, opravné položky a náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady. Vyloučeny rovněž musí být neuhrazené položky, které jsou daňově uznatelné pouze jako zaplacené (Vančurová 2014).

Základ daně se zjišťuje mimoúčetně. Výpočtu daňové povinnosti naznačuje obrázek 3.



Obrázek 3: Výpočet daňové povinnosti právnických osob

Zdroj: Vlastní zpracování dle VANČUROVÁ, A. Daňový systém ČR 2014.

Sazba daně z příjmů je lineární, nereaguje na výši daňového základu. Od zdaňovacího období v roce 2010 je sazba daně pro všechny právnické osoby, s výjimkou investičních, podílových a penzijních fondů, ve výši 19 %.

Účetní výsledek hospodaření před zdaněním je rozdílem 6. účtové třídy výnosů a 5. účtové třídy vyjma skupiny 59, kde jsou účtovány daně z příjmů, rezervy na daň z příjmů a nacházejí se zde také převodové účty.

2.4.1 Daňově uznatelné náklady

Vančurová (2014) uvádí podmínky daňové účinnosti účetních nákladů následovně:

Náklady musí souviset se zdanitelnými příjmy. Do základu daně nelze zahrnout náklady související s příjmy vyňatými, osvobozenými nebo jinak nesouvisejícími se zdanitelnými příjmy jako jsou například náklady vynaložené na osobní spotřebu podnikatele či jeho zaměstnanců.

Náklad musí být **nutný pro dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů**.

Některé účetní náklady jsou **uznatelné pouze v limitované výši**, pokud to stanoví právní norma. Limity jsou stanoveny buď přímo zákonem, nebo je vymezuje vnitřní předpis poplatníka na základě odůvodněné kalkulace.

Poplatník musí být schopen **náklad dostatečně prokázat**, a to například prostřednictvím smluv, účetních dokladů, výpisů z účtu. Prokázána musí být rovněž i věcná podstata.

U některých druhů nákladů je uplatnění podmíněno **dalšími podmínkami**, jako je například průkaznost skutečného zaplacení. Často lze také náklady zahrnout do základu daně jen do výše souvisejících příjmů nebo na základě potvrzení policie o neznámém pachateli.

Některé náklady je přímo **zakázáno do základu daně zahrnovat**.

Vančurová (2014) uvádí obecné pravidlo platící pro daňově neuznatelné náklady, podle kterého lze do základu daně zahrnout i daňově neuznatelné náklady, a to do výše prokazatelně souvisejících příjmů.

2.4.2 Daňově neuznatelné náklady

Obecně za daňově neúčinné náklady můžeme považovat náklady týkající se jiného zdaňovacího období nebo jiného poplatníka. Do základu daně rovněž nesmí být zahrnuty náklady vztahující se k výnosům, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny nebo se z jiného důvodu do základu daně nezahrnují, například jsou z daně z příjmů vyňaté podle mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění.

Daňově neúčinnými náklady jsou rovněž náklady, které neslouží k dosažení, zajištění nebo udržení příjmů podle § 24. Některé druhy daňově neuznatelných nákladů jsou přímo Zákonem o dani z příjmů jmenované v § 25. V praxi může docházet ke skutečnosti, že výdaje daňového subjektu sice nejsou přímo jmenovány v §25, ale ani v § 24. Pokud tyto náklady nesplňují podmínku stanovenou v § 24 odst. 1 a poplatník není schopen správci daně z příjmů souvislost s dosažením, zajištěním a udržením příjmů doložit, považují se tyto náklady rovněž za daňově neúčinné.

Velká část výdajů, které jsou podle § 25 a § 24 Zákona o dani z příjmů považovány za daňově neúčinné, není ani v účetnictví účtováno mezi náklady. Ryneš (2014) příklady těchto výdajů uvádí následovně:

- Vyplacené podíly na zisku, které jsou účtovány na účet 431 – *Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení*
- Pořízení dlouhodobého majetku včetně záloh na jeho pořízení účtujeme v účtové třídě 0 – *Dlouhodobý majetek*. V této účtové třídě je účtováno i technické zhodnocení majetku.
- Výdaje na osobní spotřebu poplatníka účtované na účet 491 – *Účet individuálního podnikatele*
- Splácení zápůjček účtované do účtové skupiny 46 – *Dlouhodobé bankovní úvěry*
- Tvorba rezervních a ostatní fondů je také účtována ve vlastní účtové třídě 42 – *Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření*

Některé účetní náklady nelze zahrnout do základu daně. Téměř každý nákladový účet může obsahovat jak náklady daňově uznatelné, tak neuznatelné.

Daňově neúčinným nákladem jsou také **účetní odpisy z dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku** přesahující výši odpisů daňových stanovených podle § 30 až § 32a Zákona o dani z příjmů. Odpisové sazby uvedené v Zákoně o dani z příjmů jsou stanoveny jako maximální a doba odepisování majetku jako minimální. Přesahují-li tedy naopak daňové odpisy výši odpisů účetních, má možnost daňový subjekt i tento rozdíl zohlednit při stanovení základu daně z příjmů. Vzniklý rozdíl mezi odpisy se již neúčtuje. Daňové odpisy slouží pouze k vyjádření základu daně z příjmů a s účetními odpisy nesouvisejí, pokud se účetní jednotka nerozhodne pro zjednodušení stanovit své účetní odpisy na úrovni daňových.

Ryneš (2014) rovněž uvádí jako náklad nezahrnovaný do základu daně rozdíl mezi účetní **zůstatkovou cenou** a daňovou zůstatkovou cenou u vyřazeného dlouhodobého majetku v případě staveb likvidovaných v souvislosti s novou výstavbou a v případě vyřazení v důsledku škody. Pokud je stavební dílo zlikvidováno z důvodů výstavby nového stavebního díla nebo v souvislosti s jeho technickým zhodnocením, účetní zůstatková cena se zahrnuje do pořizovací ceny nově vytvořeného díla nebo do hodnoty technického zhodnocení. V případě vyřazení v důsledku škody je zůstatková cena daňově uznatelná do výše přijatých nebo vyúčtovaných náhrad. Náhrady mohou být vyúčtovány například od pojišťovny, odpovědné osoby nebo pouze prostřednictvím dohadných účtů aktivních. Zůstatková cena je rovněž daňově uznatelná v případě škody vzniklé živelnou pohromou nebo neznámých pachatelem podle sdělení policie. Podobný postup je například i v případě vyřazení zásob v důsledku škody.

Podle § 25 odst. 1 písm. t) Zákona o dani z příjmů za náklady, které nelze uznat, považujeme **výdaje na reprezentaci**, jako je zejména pohoštění obchodní partnerů, občerstvení a bezúplatná plnění. Tyto náklady je nutné odlišovat od nákladů na propagaci a reklamu, které daňově uznatelné jsou za určitých podmínek. Jako příklad nákladu na propagaci můžeme uvést bezúplatné předání reklamního předmětu, s výjimkou zboží

podléhajícího spotřební dani, v hodnotě do 500 Kč bez DPH označeného jménem, logem nebo například názvem propagovaného zboží nebo služby.

Za daňově uznatelné náklady nelze také považovat **tvorbu, čerpání či zrušení rezervy**, které není upravena buď přímo Zákonem o rezervách, nebo jiným zákonem. Daňově neuznatelná je také tvorba rezerv nad zákonem stanovenou výší.

Daňová účinnost některý druhů nákladů je vázána na úhradu těchto nákladů. Jedná se například o smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení penále a jiné sankce ze závazkových vztahů, dále pak úroky ze zápůjček a úvěrů, kdy je věřitelem osoba nevedoucí účetnictví. Zaplacením je podmíněna také daňová účinnost daně z nemovitých věcí, daně z nabytí nemovitých věcí. Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem je rovněž daňově uznatelným nákladem pouze jako zaplacené, a to nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

2.4.3 Výnosy nevstupující do základu daně

Zaúčtované výnosy, které v daňovém přiznání ovšem nebudou zdaněny, se od účetního hospodářského výsledku odečítají. Může se jednat o výnosy, které nejsou předmětem daně nebo jsou zdaňovány v rámci samostatného základu daně.

Důvody pro nezahrnutí určitých výnosů do základu daně jak uvádí Ryneš (2014) mohou být následující:

- výnos byl již zdaněn srážkovou daní podle § 36 Zákona o dani z příjmů u zdroje
- výnosy z nákupu vlastních akcií pod jejich jmenovitou hodnotou za účelem snížení základního kapitálu
- výnos byl již u téhož poplatníka podle Zákona o dani z příjmů zdaněn
- výnos má souvislost s daňově neuznatelnými náklady z předchozích zdaňovacích období, maximálně však do výše těchto neuznaných nákladů
- výnosy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně a z úroků z přeplatků zaviněných orgánem správy sociálního zabezpečení

- výnos je od daně daně osvobozen. Například výnos z aktivace akcií u mateřské společnosti při splnění podmínek § 19 odst. 4 Zákona o dani z příjmů. Osvobozeny jsou rovněž výnosy z prostředků rezerv uložených na závazném účtu v bance podle Zákona o rezervách či dalších zvláštních předpisů.

2.4.4 Odčitatelné položky

Daňový základ lze podle § 34 snížit o položky odčitatelné od základu daně jako je daňová ztráta z minulých let, výdaje na podporu výzkumu a vývoje. Od roku 2014 lze také uplatnit odčet výdajů na podporu odborného vzdělávání, a to jak výdajů na pořízení majetku na odborné vzdělávání, tak výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání. Po uplatnění již uvedených odpočtů lze také odečítat bezúplatná plnění subjektům neziskového sektoru na vymezené účely podle stanovených podmínek v § 20 odst. 8 Zákona o dani z příjmů.

Daňová ztráta vyjadřuje přesah daňově uznatelných nákladů nad zdanitelnými příjmy za zdaňovací období. Daňová ztráta neznamena žádný nárok poplatníka na plnění vůči státu. Možností odpočtu daňové ztráty od základu daně se stát snaží podpořit podnikání a alespoň částečně snížit podnikatelské riziko. Ztrátu lze uplatnit jako odpočet nanejvýš v pěti následujících zdaňovacích obdobích po období, ve kterém ztráta vznikla, a to ve výši, která je pro poplatníka nejvýhodnější (Vančurová 2014).

2.5 Daňová optimalizace

Kovanicová (1995) uvádí, že zisk podniku nelze přesně změřit. Výše vykazovaného zisku závisí na aplikovaných účetních metodách a cílech, které si účetní jednotka klade. Ne vždy, a to zejména z důvodu zdanění, je hlavní cílem účetní jednotky vykazovat zisk co nejvyšší. Ač účetnictví poskytuje věrný a poctivý obraz skutečnosti, nemusí se jednat o jediné možné zobrazení.

Daňová optimalizace je postup podniku jak snižovat své náklady, a to v souladu s právními normami České republiky. Prostřednictvím daňové optimalizace podniky nepřímo zvyšují svou konkurenční schopnost a ušetřené prostředky mohou využít například pro další rozvoj svého podnikání. Jedná se tedy o naprosto logickou snahu podniku. Jak uvádí Vančurová (2014), stát s tímto chováním nejen počítá, ale dokonce se jej snaží využít pro nasměrování aktivit podniku žádoucím směrem a pro aplikaci alokační a stimulační funkce daně.

V roce 2014 činilo inkaso daně z příjmů právnických osob 123,2 mld. Kč, což je o 10,1 mld. Kč více než v předchozím roce. V Informaci o finanční správě České republiky je uvedeno, že v roce 2013 bylo inkaso daně z příjmů právnických osob 113,1 mld. Kč, což je o 7,4 mld. Kč méně než v roce předchozím a vráceno tak muselo být na zálohách 2,7 mld. Kč. Jako příčina tohoto poklesu je v této zprávě uváděn vyšší objem uplatněných položek snižujících základ daně oproti položkám působícím ve směru opačném, což podle těchto informací svědčí o skutečnosti, že právnické osoby stále ve větší míře využívají legálních možností snížení základu daně a tím i daňové povinnosti. Jako jeden z rozhodujících důvodů poklesu inkasa daně je uvedeno zrušení daňové neuznatelnosti odměn členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob.

Jako příklady metod daňové optimalizace si můžeme uvést například tvorbu rezerv na budoucí výdaje či zrychlené odepisování majetku, v rámci kterého lze podle Zákona o dani z příjmů v prvním roce odepisování zvýšit daňový odpis o 10 %, v některých případech dokonce až o 15 % nebo 20 % vstupní ceny (Vančurová 2014). Za způsob daňové optimalizace lze také požadovat tvorbu zákonných opravných položek podle Zákona o rezervách nebo nákup propagačních materiálů při dodržení podmínek stanovených Zákonem o dani z příjmů.

Optimalizaci daňové povinnosti lze provádět jak legální, tak nelegální cestou. Nelegální cestou neboli tzv. daňovými úniky, jako jsou například zatajení příjmů a krácení tržeb, sjednávání fiktivních služeb a uskutečňování služeb bez dokladu, se v této práci nebudeme dále přímo zabývat, jelikož tato forma daňové optimalizace je podle české legislativy považována za trestný čin, a to dokonce taxativně vymezený. Nelze ji chápat jako vhodný prostředek k úpravě účetních výkazů vedoucí k větší prosperitě podniku.

I způsoby daňové optimalizace, ve kterých podnik svým jednáním přímo neporušuje zákon, a všechny použité prostředky daňové optimalizace jsou v souladu se Zákonem o dani z příjmů, často zacházejí až na hranu zákona. Tento způsob je označován jako „hledání mezer v zákoně“ (Macháček 2002).

Snaha daňových subjektů vyhnout se dani prostřednictvím zákonodárci nechtěných a nedokonalých formulací daňového zákona vede často ke změně zákona a zamezení tak této formě daňové optimalizace. Toto jednání není sice trestně postižitelné, odborná literatura jej však označuje za asociální a společensky nepřípustné. Vyhnutí se dani jednoho subjektu vede nepřímo k většímu daňovému zatížení všech ostatních subjektů, čímž je narušena daňová spravedlnost (Vančurová 2014).

Při hledání možností minimalizace daňové povinnosti by měl mít vždy daňový subjekt na paměti, že podle ustanovení Zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád je jeho povinností předložit důkazní prostředky dokazující jeho tvrzení. Důkazní břemeno je tedy uloženo na bedra daňového poplatníka. Daňový subjekt musí správci daně prokázat oprávněnost svého tvrzení nejen formálně, ale rovněž věcně. Daňový subjekt rovněž musí například zajistit vhodné místo a podmínky k provádění daňové kontroly, umožnit jednání s kterýmkoliv ze svých zaměstnanců a poskytnout nezbytné informace o své organizační struktuře, pracovní náplni zaměstnanců, uložení účetních dokladů.

Daňová kontrola a rozpoznávání daňových úniků má mimo preventivního účinku i přímý fiskální dopad a vede ke zkvalitnění činnosti kontrolní úřadů a novým legislativním úpravám.

Ve snaze vyhnout se daňové kontrole, čeští podnikatelé někdy využívají ustanovení o územní působnosti finančních úřadů, které je zakotvené v Zákoně o finanční správě České republiky. V Zákoně o finanční správě je vyjmenováno 14 Finančních úřadů s krajskou územní působností, jejich nedílnou součástí jsou pak územní pracoviště. I když jsou v rámci České republiky daňové podmínky všude stejné, pravděpodobnost daňové kontroly se přece jenom mezi jednotlivými územími podstatně liší. Statistiky uvádějí jako

místa s nejmenší pravděpodobností daňové kontroly zejména některé části Prahy, což dokládá i nabídky virtuálních kanceláří zejména v těchto oblastech.

Zákon o finanční správě účinný od roku 2013 sice zřizuje jeden Specializovaný finanční úřad s působností na území celé České republiky. Tento úřad je však příslušný pouze pro vybrané subjekty podléhající kritériím stanovenými zákonem o finanční správě. Podle § 11 tohoto zákona se tedy vybraným subjektem rozumí například právnická osoba založená za účelem podnikání s obratem vyšším než 2 000 000 000 Kč, banka, spořitelní a úvěrní družstvo, pojišťovna, obhospodařovatel nebo administrátor investičního fondu, penzijní společnost, osoba provozující loterii nebo jinou podobnou hru nebo člen skupiny podle zákona o dani z přidané hodnoty.

2.6 Vztah účetnictví a daňové legislativy

Vztah účetnictví a daňového systému není trvalý a neustále se vyvíjí. Často také dochází k nejednoznačné interpretaci daňových pravidel. V celosvětovém pohledu na tuto problematiku existují země, jako je například Velká Británie či Spojené státy americké, kde jsou aplikována odlišná účetní pravidla a pravidla pro výpočet základu daně z příjmů. Na druhé straně ovšem existují i země, jejichž typickým příkladem je Francie či Německo, kde jsou oba systémy navzájem provázané a na sobě závislé. Účetnictví podniků je v těchto zemích založeno na daňových pravidlech. (Nerudová 2007).

Sjednocení daňových a účetních pravidel by mohlo přinést značnou úsporu administrativních nákladů, které podniky každoročně vynakládají na daňové poradenství a sestavení daňového přiznání. Odborná literatura často zmiňuje i možnost úspory administrativních nákladů ze strany států, který provádí daňovou kontrolu.

Pokud se účetnictví plně podřídí daňové legislativě, mohlo by dojít k omezení vypovídací schopnosti účetních výkazů a k celkovému zkreslení informací, které účetnictví poskytuje. Odlišnost systému zdanění a vedení účetnictví je patrná jak v legislativě, které oba systémy podléhají, tak v cílech, které si kladou. Jak již bylo uvedeno v první kapitole, cílem

účetnictví by mělo být primárně poskytovat informace pro řízení a rozhodování v podniku. Účetní výkaznictví se snaží o věrné a poctivé zobrazení ekonomické reality podniku. Tento pojem je však relativní a do značné míry závisí na subjektivním posouzení podniku. V řadě případů má podnik možnost volby hned z několika přípustných řešení. Z pohledu daňového je však nejdůležitější výběr daní. Z hlediska daňové legislativy již tak podniku není poskytována taková volnost. Daňový systém rovněž musí plnit své funkce, kterými jsou efektivní alokace zdrojů mezi veřejnou a soukromou spotřebu, distribuce důchodů prostřednictvím daní a transferových plateb. Z makroekonomického pohledu na ekonomiku daně plní rovněž stabilizační funkci, v jejímž rámci zmírňují dopad hospodářských cyklů na ekonomiku.

3 Vliv daňové legislativy na vybrané hospodářské transakce

Nerudová (2007) uvádí, že systém účetnictví je v České republice z historického hlediska založen na prioritě daňových pravidel, která vévodí pravidlům účetním. Zákon o dani z příjmu je ve většině případů ve svých pravidlech pro výpočet základu daně z příjmů striktnější než Zákon o účetnictví a v některých oblastech se od účetnictví dokonce zcela odklání. Na druhou stranu existuje i celá řada oblastí, kde jsou účetní pravidla podrobnější než daňová a účetní výkazy jsou tak využívány i pro daňové účely.

3.1 Hmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek

Zákon o dani z příjmů používá označení hmotný majetek, který vymezuje v § 26 odst. 2 jako samostatné hmotné věci, popřípadě soubor movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a jejich provozně-technická funkce je delší než jeden rok. V zákoně je tedy jasně vymezena hraniční vstupní cena, od které je nezbytné majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok zahrnovat do základu daně z příjmů pouze formou daňových odpisů. Výjimkou jsou pouze etiketovací zařízení pro značení lihu podle § 24 odst. 2 písm. z) Zákona o dani z příjmu. Hranice 40 000 Kč je platná od roku 1998 a zatím nedošlo k jejímu zvýšení.

Z pohledu účetního vymezení pravidel pro zařazení do dlouhodobého hmotného majetku účtovaného v účtové skupině 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odepisovaný nalezneme v prováděcí vyhlášce č. 500/2002 Sb. V § 7 odst. 3 jsou definované samostatné movité věci a soubory movitých věcí jako předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění a samostatné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok. Hranici pro uznání dlouhodobého hmotného majetku si stanoví účetní jednotka sama, a to při splnění povinností stanovených zákonem, zejména respektování principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Účetní předpisy tedy ponechávají účetní jednotce možnost, aby si sama zvolila

hranice ocenění, od které bude majetek odepisovat, s ohledem na svou velikost, ekonomickou situaci a významnost aktiv.

Zákon o účetní rovněž v § 25 odst. 2 zákona o účetnictví definuje účetní jednotce povinnost při oceňování majetku k rozvahovému dni vzít v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se majetku týkají, a v případě potřeby adekvátně snížit hodnotu majetku. Z hlediska daně z příjmů se jedná však o nepovolenou úpravu.

Pravidla účetnictví a Zákona o dani v příjmu jsou v mnohém odlišná. Při jejich striktním dodržování by mělo docházet k oddělení obou systémů. V praxi se však často stává, že si podniky sami stanovují hranici ocenění majetku v účetnictví shodně s hranicí 40 000 Kč, danou zákonem o dani z příjmu. Podobně pak účetní jednotky často sestavují své odpisové plány plně v souladu se Zákonem o dani z příjmů. Tato volba nabízí podniku jisté zjednodušení při následné transformaci výsledku hospodaření na základ daně z příjmu. Není již zapotřebí provádět korekce výsledku hospodaření z titulu různosti odpisů, rovněž při vyřazení majetku může účetní jednotka pracovat pouze s jednou cenou a odpadají jí tak případné daňové korekce. Dále také odpadá účetní jednotce povinnost účtovat o odložené dani.

3.1.1 Účetní a daňové odpisy

Daňové odpisy nalezneme v Zákoně o dani z příjmu velmi podrobně upravené v § 26 až v § 32. Vyjadřují opotřebení dlouhodobé hmotného majetku ve výši stanovené podle Zákona o dani z příjmů. Z hlediska tohoto zákona se odepisováním rozumí zahrnutí odpisů z hmotného majetku evidovaného poplatníkem, který slouží pro zajištění a udržení zdanitelných příjmů, do zdanitelných výdajů. Pokud je majetek pouze z části využíván k zajištění zdanitelných příjmů, zahrnuje se do daňových výdajů pouze poměrně odpovídající část odpisů. Podle zákona lze odpisování zahájit po uvedení majetku do stavu způsobilého obvyklého užívání, kterým se rozumí dokončení majetku a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Poplatník není povinen podle zákona odpisy uplatnit a rovněž se mu nabízí možnost odepisování přerušit.

Zákon stanovuje metody odepisování, ze kterých si může poplatník zvolit, a rovněž vymezuje i případy, kdy je již povinně stanoven způsob odepisování. Například bylo-li již odepisování majetku zahájeno původním vlastníkem, účetní jednotka je povinna v odepisování stejnou metodou pokračovat. Mezi volitelné metody daňového odepisování patří odpisy rovnoměrné vymezené v § 31, zrychlené odpisy vymezené v § 32 a odpisy mimořádné. Pro úplnost nutno zmínit ještě existenci odpisů speciálních, mezi které patří odpisy časové používané například u otvírek dolů lomů a u technické rekultivace a odpisy výkonové pro odepisování například šablon, modelů a forem.

Při odepisování rovnoměrném a zrychleném je majetku zařazen do jedné z šesti skupin, kterým přísluší konkrétní doba odepisování od 3 až do 50 let. Odpisy rovnoměrné v jednolitéch letech mají stejnou výši kromě odpisu v prvním roce, který je stanoven ve výši zhruba poloviční. Výpočet rovnoměrných odpisů je prováděn ze vstupní ceny majetku. Zrychlené odpisy postupně klesají a jsou počítány ze zůstatkové ceny s výjimkou prvního roku, kdy je odpis oproti následujícímu roku nižší a je vypočten ze vstupní ceny majetku. Oba typy odepisování je možné přerušit. Za určitých podmínek má poplatník možnost odpis v prvním roce odepisováním zvýšit o 10, 15 nebo dokonce 20 %. Zatímco Zákonem stanovená výše odpisů rovnoměrných je vymezena jako maximální a poplatník tak může dobrovolně podle svého uvážení uplatňovat odpisy nižší, u zrychlených odpisů nemůže být dobrovolně uplatňován odpis nižší.

V účetnictví se opotřebení dlouhodobého hmotného majetku evidovaného v účetní skupině 02 evidujeme formou **účetních odpisů**. Jedná se o snížení současné hodnoty majetku, které se účtuje ve formě oprávek na účtu 082 se souvztažností k nákladům daného účetního období. Cílem účetních odpisů je pozvolné zachycení nákladů vynaložených na pořízení majetku v účetnictví podniku tak, aby nebyla narušena zásada věrného a poctivého zobrazení společnosti. Dále musí platit, že náklady budou vykazovány v časové souvislosti s dosaženými výnosy účetního období.

Zákon o účetnictví a České účetní standardy ponechávají účetní jednotce volnost a ukládají jí pouze povinnost sestavit odpisový plán, podle něhož bude majetek po dobu používání odepisován. Odpisový plán účetní jednotka sestavuje podle svých individuálních potřeb

a vlastního uvážení a tvoří její vnitropodnikovou směrnici. Součástí odpisového plánu by měla být, jak část věcná navazující na účetnictví včetně soupisu odpisovaného majetku a jeho plánovaných přírůstků a úbytků, tak metodická část stanovující metody odepisování, sazby a postupy stanovení doby odepisování. V průběhu účetního období nesmí být měněny postupy a metody odepisování. Pokud dojde k výrazně odlišnému opotřebení, než bylo předpokládáno odpisovým plánem, má účetní jednotka možnost zanechat tuto skutečnost do účetnictví formou mimořádného odpisu a v souladu s touto skutečností upravit odpisový plán na další období. Účetní odpisy musí být zaúčtovány nejpozději během účetní závěrky. Rozhodne-li se účetní jednotka účtovat odpisy průběžně po jednotlivých měsících, získá tak reálnější pohled na svůj výsledek hospodaření během účetního období. Celková hodnota odpisů nesmí nikdy přesáhnout hodnotu ocenění majetku.

Nejčastěji užívané **metody účetních odpisů** jsou odpisy časové, a to buď lineární, nebo zrychlené a odpis výkonové. V rámci časových odpisů je majetek odepisován s ohledem k běhu času. Nejsnadnější odpisovou metodou jsou časové odpisy lineární, které odepisují majetek rovnoměrně stejnou částkou po celou dobu jeho životnosti s výjimkou období prvního a posledního, jelikož tato období bývají zpravidla kratší oproti obdobím běžným. Zrychlené odpisy jsou charakteristické zvýšenou výší odpisů v prvních letech užívání majetku. Výpočet zrychlených odpisů lze provést rozdělením životnosti majetku na jednotlivé úseky s různou odpisovou sazbou či například výpočtem odpisů ze zůstatkové ceny majetku. Výkonové odpisy účetní jednotka stanovuje podle odhadu skutečného výkonu majetku, který může být počítán například na vyrobené kusy, ujeté kilometry apod. U výrobního majetku bývají tyto odpisy stanoveny nejčastěji podle množství vyrobené produkce. V rámci výkonových odpisů bývá počítáno také s vykazovanou dobou užití a odpracovanými časovými jednotkami majetku. Pokud účetní jednotka považuje za nezbytné vytvořit si vlastní specifickou metodu odepisování, která by lépe vystihovala reálnou situaci, má tuto možnost. Specifických metod odepisování lze očekávat u sezónních činností či například u odpisů zvířat.

Jak již bylo zmíněno v kapitole 3.1.1, podniky často ve své praxi slučují účetní a daňové odpisy. Tato praxe není v přímém rozporu s účetními předpisy a postupy. V některých

případech však může dojít k porušení zásady věrného a poctivého zobrazení skutečnosti. Například některé speciální účetní metody odepisování, jako je například komponentní odepisování, nelze ztotožnit s odpisy daňovými.

Prováděcí vyhláška zákona o účetnictví dává účetní jednotce také možnost **komponentního odepisování** majetku. V rámci této metody je majetek rozdělen na jednotlivé samostatně odepisované části neboli komponenty, které mají významnou hodnotu a navzájem se od sebe liší dobou své použitelnosti. Zákon o dani z příjmu komponentní odepisování nepřipouští.

Od roku 2009 také Prováděcí vyhláška Zákona o účetnictví umožňuje účetním jednotkám pomocí odpisů a předpokládané zbytkové hodnoty majetku zrovnoměnit výši účetního výsledku hospodaření. Účetní jednotka neodepisuje majetek do nulové zůstatkové hodnoty, nýbrž si stanoví kladnou a zdůvodnitelnou tzv. zbytkovou hodnotu, kterou u majetku předpokládá v době jeho vyřazení.

3.2 Zásoby a samostatné movité věci

Prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 9 vymezuje zásoby jako materiál, nedokončenou výrobu a polotovary, výrobky, zvířata, zboží a poskytnuté zálohy na zásoby.

Prováděcí vyhláška dále stanovuje, že samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok do výše ocenění stanoveného účetní jednotkou jsou považovány za drobný hmotný majetek. Na rozhodnutí účetní jednotky zůstává, aby rozhodla o významnosti tohoto majetku.

Účetní jednotka si ve své vnitropodnikové směrnici může vymezit drobný dlouhodobý hmotný majetek a finanční limity, podle kterých bude samostatné movité věci do této kategorie zařazovat. U účetní jednotky, jejíž podstatnou část aktiv tvoří právě tento majetek, může při neoddělení drobného dlouhodobého majetku od ostatních zásob dojít ke zkreslení informací o jejím majetku. Takto zařazený majetek je z pohledu doby

použitelnosti a z účetního hlediska vnímán jako dlouhodobý majetek a v celkové hodnotě významný, v rozvaze ve zjednodušeném rozsahu bude tedy vykazován jako dlouhodobý hmotný majetek v rozvaze v plném rozsahu pak jako samostatné movité věci a soubory movitých věcí.

Je-li majetek zařazen jako dlouhodobý drobný hmotný majetek, nemělo by být jeho ocenění jednorázově zahrnuto do nákladů, nýbrž by měl být odepisován postupně podle doby použitelnosti, tedy nejméně dvě účetní období. Je-li hranice pro dlouhodobý drobný hmotný majetek stanovená účetní jednotkou do 40 000 Kč, respektuje Zákon o dani z příjmů odpisy účetní. Pokud je hranice nad 40 000 Kč, je podle Zákona o dani z příjmů daňově uznatelným nákladem odpis pouze do výše odpisu daňového. Jak již bylo uvedeno, v praxi účetní jednotky často využívají hranice shodné se Zákonem o dani z příjmu. Stanovení hranice nad i pod 40 000 by pro účetní jednotku znamenalo komplikace při výpočtu daně z příjmů

Považuje-li účetní jednotka samostatné movité věci s dobou použitelností delší než jeden rok za svou hodnotou nevýznamné věci pro věrný a poctivý obraz o hodnotě majetku pro uživatele účetní závěrky, může o nich účtovat jako o drobném hmotném majetku. V praxi je tedy o tomto majetku účtováno stejně jako o zásobách. V okamžiku vydání drobného hmotného majetku do spotřeby je účtována obvykle celá výše jeho ocenění do nákladů. Tento náklad je podle Zákona o dani z příjmů nákladem daňově uznatelným. Podle Zákona o účetnictví má však účetní jednotka povinnost tento majetek stále inventarizovat, je proto vhodné jej sledovat alespoň na podrozvahových účtech (Kout, Líbal 2013). Jeho hodnota by rovněž měla být vykázána podle Prováděcí vyhlášky v příloze účetní závěrky. Vykazována je celková hodnota majetku, který účetní jednotka využívá, s ohledem na princip významnosti.

Ocenění zásob definuje Zákon o účetnictví v § 25. Až na některé výjimky je způsob oceňování zásob používaný v účetnictví shodný s pojetím daňovým.

Nakoupené zásoby jsou v účetnictví oceňovány cenou pořizovací, která zahrnuje, jak cenu samotné zásoby, tak i náklady související s jejím pořízením. Reprodukční pořizovací cena

je využívána pro zásoby nabyté bezúplatně, nalezené přebytky zásob a zásoby, u nichž nelze náklady vytvoření vlastní činností vyčíslit. Zásoby vytvořené vlastní činností se oceňují ve vlastních nákladech.

Účetnictví shodně se zákonem o dani z příjmu nepovolujeme metodu ocenění LIFO. Podle Českých účetních standardů je účetní jednotce povoleno při oceňování úbytku zásob využívat kromě ocenění skutečnými individuálními cenami jednotlivých zásob také metody váženého aritmetického průměru a metody FIFO neboli také metodu zvanou „první do skladu – první ze skladu“. Tato metoda může být pro podnik daňově nevýhodná v situaci růstu cen zásob. Jelikož do účetnictví podniku jsou promítány staré ceny nespotřebovaných zásob, které jsou nižší než aktuální tržní ceny.

Zákon o účetnictví povoluje snížení pořizovací cena na nižší tržní cenu prostřednictvím tvorby opravných položek. Tuto úpravu ovšem Zákon o dani z příjmu považuje za daňově neuznatelný náklad.

4 Komparace přístupů k účetnictví fiktivní společnosti

Tato část diplomové práce se bude zabývat porovnáním účetního a daňového pohledu na účetnictví fiktivní společnosti CykloRent s.r.o. Jelikož na účetnictví této společnosti bude nahlíženo ze dvou pohledů, pro větší přehlednost budou v textu jednotlivé pohledy označovat jako dvě různé společnosti, a to společnost ABC s.r.o. a společnost XYZ s.r.o. Společnost ABC s.r.o. v této práci bude představovat účetní pohled na účetnictví společnosti CykloRent s.r.o. Daňovým pohledem na účetnictví společnosti CykloRent s.r.o. bude účetnictvím společnosti XYZ s.r.o. Z důvodů omezeného rozsahu této práce jsou některé skutečnosti zjednodušeny. Počet použitých příkladů je omezen a uváděny jsou pouze účetní případy významné pro zkoumanou problematiku této práce.

Komparace účetního a daňového pohledu na účetnictví bude demonstrována zejména na zařazení a odepisování dlouhodobého majetku společnosti.

4.1 Představení společnosti

K představení a osvětlení základní skutečností, ze kterých účetnictví zkoumaných fiktivních společností ABC s.r.o. a XYZ s.r.o. vychází, bude nejdříve představena společnost CykloRent s.r.o.

K založení společnosti došlo koncem roku 2013. Jedná se tedy o velice mladou společnost. Společnost byla založena jen jednou osobou, která je také jejím jediným jednatelem. Základní kapitál společnosti činí 500 000 Kč, který byl v celé výši vložen na bankovní účet společnosti.

Společnost funguje zejména jako půjčovna jízdních kol. Svým zákazníkům nabízí k zapůjčení, jak běžná jízdní kola pro děti a pro dospělé, tak kola sportovní pro náročné zákazníky vhodná i k závodění. Společnost rovněž provozuje i prodejnu s jízdními koly a doplňkovým sportovním vybavením.

V roce 2013 došlo k založení společnosti a vložení celé výše jejího základní kapitálu na bankovní účet společnosti. Jelikož v tomto roce zatím společnost nevykonávala žádnou ekonomickou aktivitu struktura jejího majetku, se kterým vstupuje do sledovaného účetního období, je velice jednoduchá. Pasiva společnosti v podobě základní kapitálu tvoří 500 000 Kč. Aktiva společnosti představuje částka 500 000 Kč uložená na bankovním účtu společnosti

Rok 2014 je tedy prvním obdobím, ve kterém společnost aktivně zahájila svou ekonomickou činnost. Pro výkon své činnosti musela nakoupit vybavení kanceláře a provozovny jako například kancelářský nábytek, stolní počítač, telefon, tiskárnu a jiné drobné vybavení v celkové hodnotě 100 000 Kč bez DPH. Tento majetek je svou povahou drobný a jednotlivé položky nepřekračují hodnotu 10 000 Kč. Jedná se však o majetek, který bude společnosti bezpochyby sloužit déle než jeden rok.

V roce 2014 společnost nakoupila dále jízdní kola různých parametrů a ocenění, která hodlá vlastnit a půjčovat je svým zákazníkům. Přehled tohoto majetku včetně předpokládané doby životnosti znázorňuje tabulka 2.

.

Tabulka 2: Nakoupený majetek v roce 2014

Název majetku	Počet kusů	Pořizovací cena	Životnost
Dětské jízdní kolo (různé velikosti)	5 ks	12 000 Kč	4
Horské kolo pro dospělé (různé velikosti)	5 ks	25 000 Kč	4
Sportovní kolo pro náročné zákazníky	2 ks	55 000 Kč	6

Zdroj: Vlastní zpracování.

Provozovnu i sídlo má společnost v pronajatých prostorách, ze kterých platí měsíční nájemné ve výši 5 000 Kč bez DPH. Na údržbu kol a další provozní záležitosti byl nakoupen materiál v celkové hodnotě 20 000 Kč bez DPH. V roce 2014 bylo také nakoupeno zboží na další prodej v celkové nákupní ceně 100 000 Kč bez DPH. Veškeré dodavatelské faktury byly během účetního období uhrazeny.

Společnost má jednoho zaměstnance, který uskutečňuje veškerou její činnost. Majitel společnosti se věnuje pouze řízení společnosti a není ve společnosti zaměstnán. Zaměstnanec práci vykonává na plný úvazek a má u společnosti podepsané prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Kromě slevy na poplatníka nejsou u zaměstnance uplatňovány žádné další slevy na dani. Za zaměstnance je odváděno sociální a zdravotní pojištění, důchodového spoření se neúčastní. Hrubá mzda zaměstnance činí 18 000 Kč.

Během sledovaného účetního období vyinkasovala společnost od svých zákazníků tržby v celkové hodnotě 600 000 Kč bez DPH. Z toho 70 000 Kč bylo utrženo z prodeje zakoupeného zboží. Ocenění prodaného zboží činilo 50 000 Kč. Tržby za zapůjčení jízdních kol představovaly 530 000 Kč bez DPH.

Pro zpracování účetnictví je využíván ekonomický software Pohoda, ve které jsou vedeny všechny účetní záznamy a vyhotovovány hlavní knihy, účetní deník a knihy analytické evidence. Pro ocenění výdeje zásob ze skladu je používána metoda váženého aritmetického průměru.

Aby bylo možné provést další analýzu účetních výkazů a porovnat tak oba přístupy k účetnictví, byl pro účely této práce stanoven předpoklad, že se společnosti i v následujících dvou letech bude dařit obdobným způsobem jako ve zkoumaném účetním období. Tedy že uskuteční tržby v celkové výši 600 000 Kč bez DPH, z čehož 530 000 Kč budou představovat tržby realizované za zapůjčení jízdních kol. Tržby z prodeje zboží budou obnášet 70 000 Kč. V každém roce budou nakoupeny zásoby na sklad v hodnotě 100 000 Kč bez DPH, z nichž bude prodána pouze jejich část v celkovém ocenění 50 000 Kč. Rovněž společnost v těchto letech bude hradit nájemné ve stejné výši 5 000 Kč měsíčně a nakoupí spotřební materiál v hodnotě 20 000 Kč na údržbu a správu jízdních kol. I v těchto účetních obdobích bude mít společnost pouze jednoho zaměstnance s hrubou měsíční mzdou 18 000 Kč.

4.2 Účetnictví společnosti ABC s.r.o.

Společnost ABC s.r.o. vede účetnictvím s ohledem na své potřeby vnitřního řízení a rozhodování. Chce mít přehled o svém majetku a z tohoto důvodu vede jeho podrobnou evidenci. Do budoucna by ráda využila pro své podnikání i cizího zdrojů. Z tohoto důvodu se snaží o vykázání co nejlepších výsledků hospodaření.

Vzhledem k velikosti společnosti a složení jejího majetku, kde podstatnou část tvoří velké množství drobného majetku, si při evidenci svého hmotného majetku s dobou použitelnosti delší než jeden rok stanovila společnost následující rozdělení majetku ve své vnitropodnikové směrnici.

- Majetek v ocenění do 10 000 Kč účtuje při jeho zařazení do užívání rovnou do nákladů. Pro spotřebu tohoto majetku si společnost vytvořila analytický účet *501100 Spotřeba drobného hmotného majetku*.
- Majetek v ocenění od 10 000 Kč do 40 000 Kč považuje za drobný dlouhodobý majetek, který ve svém účetnictví odepisuje podle odhadové doby použitelnosti tohoto majetku. Pro potřeby evidence tohoto majetku si účetní jednotka vytvořila analytický účet *029100 Drobný dlouhodobý hmotný majetek*.
- Dlouhodobý hmotný majetek je v účetnictví společnosti stanoven od 40 000 Kč, tento majetek je rovněž odepisován podle předpokládané doby použitelnosti.

Vzhledem k tomu, že účetní jednotka odepisuje účetně evidovaný majetek podle předpokládané doby životnosti, byly zřízeny následující analytické účty Odpisů dlouhodobé majetku. Na účtu *551100 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*, který je vede jako daňově uznatelný, jsou evidovány odpisy ve výši odpisů daňových. Prostřednictvím účtu *551200 Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku* v účetnictví vedeného jako daňově neuznatelné jsou pak účetnictví pomítány rozdíly daňových a účetních odpisů, aby syntetický účet 551 vykazoval výši odpisů účetních.

O zásobách je účtováno způsobem A. Veškeré zboží je evidováno na účtu *132000 Zboží na skladě a v prodejnách* od okamžiku nákupu až po jejich výdej ze skladu. Do nákladů jsou tak účtovány až v okamžiku výdeje. Jednotlivé přírůstky a úbytky zásob se účtují jako

samostatné účetní operace v průběhu účetního období. Účetní jednotka má tak přímo v účetnictví evidován skutečný stav zásob a účet nákladů i v průběhu účetního období poskytuje informace o skutečně vynaložených nákladech. I během účetního období tak společnost může sledovat výši svého hospodářského výsledku a použít jej například jako motivační prostředek pro svého zaměstnance a na jeho základě stanovit výši odměn.

Účtový rozvrh společnosti ABC s.r.o. obsahuje příloha A.

4.2.1 Zaúčtování konkrétních operací a účetní výkazy

Majetek nakoupený jako drobné vybavení provozovny v celkové výši ocenění 100 000 Kč bude po jednotlivých položkách zaúčtován do nákladů na analytický účet *501100 Spotřeba drobného hmotného majetku* se souvztažností na účet *321000 Závazky z obchodních vztahů*.

Nájemné hrazené za pronájem provozovny společnost účtu na účet *518000 Ostatní služby* opět se souvztažností na účet *321000 Závazky z obchodních vztahů*.

Nákup zboží v celkové hodnotě 100 000 Kč bez DPH byl zaúčtován na základě dodavatelské faktury na účet *131000 Pořízení zboží* se souvztažností na účet *321000 Závazky z obchodních vztahů*. Na základě skladové příjemky bylo zboží naskladněno a přeúčtováno ve své pořizovací ceně na účet *132000 Zboží na skladě a v prodejnách*.

Nakoupená jízdní kola vzhledem ke své významnosti pro podnikání společnosti budou zahrnuta do dlouhodobého majetku společnosti. Zaúčtování bude provedeno přímo na účet *022000 Samostatné movité věci* u majetku přesahující svým oceněním 40 000 Kč či na analytický účet *029100 Drobný dlouhodobý hmotný majetek*, kde bude evidován majetek s oceněním v rozmezí od 10 000 Kč do 40 000 Kč. Tabulka 3 uvádí nakoupený dlouhodobý majetek včetně jeho pořizovací ceny. Obsahem tabulky 3 jsou rovněž i účetní předkontace použité pro zaúčtování jednotlivého majetku.

Tabulka 3: Zaúčtování zařazení nakoupeného dlouhodobého hmotného majetku

Text	Počet kusů	Pořizovací cena za 1ks	Celková hodnota	Účetní předkontace
1. Zařazení dětských jízdních kol	5 ks	12 000 Kč	60 000 Kč	022100 / 321000
2. Zařazení jízdní kol pro dospělé	5 ks	25 000 Kč	125 000 Kč	022100 / 321000
3. Zařazení sportovních kol	2 ks	55 000 Kč	110 000 Kč	022000 / 321000

Zdroj: Vlastní zpracování.

U všech výše zmiňovaných přijatých faktur bylo účtováno i o DPH na stranu Má dáti účtu 343000 *Daň z přidané hodnoty*. Pro zjednodušení a větší přehlednost nebyly tyto operace uvedené u jednotlivých účetních případů.

Závazky z obchodních vťahů společnost hradí ze svého bankovního účtu, jehož pohyby eviduje v účetnictví na účtu 221000 *Bankovní účty*. Jednotlivé úhrady byly zaúčtovány na základě bankovního výpisu z účtu.

Tržby realizované za zapůjčení kol eviduje společnost na účtu 602000 *Tržby z prodeje služeb*. Společnost během účetního období rovněž utřžila z prodeje zboží tržby ve výši 70 000 Kč, tyto tržby jsou účtovány na účtu 604000 *Tržby z prodeje zboží*.

Společnost si stanovila své účetní odpisy podle předpokládané životnosti jízdních kol. Odpisové plány účetních odpisů vždy jednoho představitele od každého druhu nakoupených jízdních kol obsahuje příloha B. V této příloze je rovněž obsažen souhrn účetních odpisů za všechn zařazený a odepisovaný dlouhodobý hmotný majetek. Plán daňových odpisů obsahuje příloha C. Ve sledovaném účetním období daňové odpisy činily v celkové výši 59 000 Kč. Odpisy byly zaúčtovány ve výši daňových odpisů na účet 551100 na straně Má dáti se souvztažností na účet 082000 na straně Dal. Účetní odpisy celkem za všechn odepisovaný majetek činili 64 596 Kč. Pro zaznamenání výše účetních odpisů do účetnictví byl zaúčtován rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy na účetní 551200 na stranu Má dáti se souvztažností na účet 082000 na straně Dal.

Náklady na zaměstnance budou každý měsíc zaúčtovány následovně. Hrubá mzda ve výši 18 000 Kč měsíčně bude účtována na účet 521000 *Mzdové náklady* se souvztažností na účet 331000 *Zaměstnanci*. Sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem v celkové výši 1980 Kč bude přeúčtováno z účtu 331 *Zaměstnanci* na účet 336000 *Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění*. Rovněž bude účet ponížen následně o daň ze mzdy ve výši 1560 Kč, zápis bude proveden se souvztažností na účet 342000 *Ostatní přímé daně*. Sociální pojištění hrazené zaměstnavatelem ve výši 4 500 Kč a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem ve výši 1 620 Kč bude zaúčtováno do nákladů na účet 524000 *Zákonné sociální pojištění* se souvztažností na účet 336.

S ohledem na velikost společnosti a její celkové náklady během účetního období společnost považuje nakoupené drobné vybavení provozovny jako nákup drobného majetku ve větším rozsahu, který se podle Český účetních standardů 019 bod 3.11.1 časově rozlišuje. V rámci uzávěrkových prací přistoupila společnost tedy k časovému rozlišení drobného hmotného majetku zakoupeného jako vybavení provozovny v celkové hodnotě 100 000 Kč bez DPH do dvou období. Polovina těchto vynaložených nákladů byla přeúčtována na účet 381000 *Náklady příštích období*, a do nákladů bude zahrnuta až v následující účetním období.

Hospodářský výsledek společnosti před zdaněním ve sledovaném účetním období by činil 65 964 Kč. Pro výpočet základu daně z příjmů by společnost musela upravit svůj hospodářský výsledek o rozdíl účetních a daňových odpisů ve výši 5 596 Kč. V sledovaném účetním období by základ daně společnosti tvořil tedy 71 000 Kč. Daň ze zisku by tedy činila 13 490 Kč. K 31. 12. 2014 by účetní jednotka provedla její zaúčtování na účet 591000 *Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná* se souvztažností na účet 341000 *Daň z příjmů*. Čistý účetní zisk po zdanění by činil 52 474 Kč. Podklady pro výpočet základu daně z příjmů právnických osob společnosti ABC s.r.o. obsahuje příloha D.

Účetnictví společnosti ABC s.r.o. v roce 2014 shrnuje tabulce 4 představující rozvahu společnosti ABC s.r.o. a tabulka 5 obsahující výsledovku společnosti ABC s.r.o. za rok

2014. Výkazy jsou vyhotoveny pro větší přehlednost včetně analytických účtů, které si účetní jednotka vytvořila pro své potřeby.

Tabulka 4: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. k 31. 12. 2014

Číslo účtu	Název účtu	Stav k 1. 1. 2014	Stav k 31. 12. 2014
Aktiva			
022000	Samostatné hmotné movité věci	0	110 000
029100	Samostatné hmotné movité věci do 40.000 Kč	0	185 000
02x	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	0	295 000
082000	Oprávky k samost. hmotným movitým věcem	0	-64 596
082000	Oprávky k samost. hmotným mov. věcem	0	-64 596
131000	Pořízení zboží	0	0
132000	Zboží na skladě a v prodejnách	0	50 000
13x	Zboží	0	50 000
221000	Bankovní účty	500 000	259 680
22x	Bankovní účty	500 000	259 680
311000	Pohledávky z obchodních vztahů	0	0
31x	Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	0	0
381000	Náklady příštích období	0	50 000
38x	Přechodné účty aktiv a pasiv	0	50 000
Aktiva celkem		500 000	590 084
Pasiva			
321000	Závazky z obchodních vztahů	0	0
32x	Závazky (krátkodobé)	0	0
331000	Zaměstnanci	0	14 460
336000	Zúčtování s institucemi soc. a zdp.	0	8 100
33x	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	0	22 560
341000	Daň z příjmů	0	13 490
342000	Ostatní přímé daně	0	1 560
343000	Daň z přidané hodnoty	0	0
34x	Zúčtování daní a dotací	0	15 050
411000	Základní kapitál	500 000	500 000
41x	Základní kapitál a kapitálové fondy	500 000	500 000
Hospodářský zisk za období		0	52 474
Pasiva celkem		500 000	590 084

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulka 5: Výsledovka společnosti ABC s.r.o. za rok 2014

Číslo účtu	Název účtu	Obrat za období MD	Obrat za období D	Konečný stav
Náklady				
501000	Spotřeba materiálu	20 000	0	20 000
501100	Spotřeba drobného hmotného majetku	100 000	50 000	50 000
504000	Prodané zboží	50 000	0	50 000
50x	Spotřebované nákupy	170 000	50 000	120 000
518000	Ostatní služby	60 000	0	60 000
51x	Služby	60 000	0	60 000
521000	Mzdové náklady	216 000	0	216 000
524000	Zákonné sociální pojištění	73 440	0	73 440
52x	Osobní náklady	289 440	0	289 440
551100	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	59 000	0	59 000
551200	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	5 596	0	5 596
55x	Odpisy	64 596	0	64 596
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	13 490	0	13 490
59x	Daně z příjmů, převodové účty a rezervy	13 490	0	13 490
Náklady celkem		597 526	50 000	547 526
Výnosy				
602000	Tržby z prodeje služeb	0	530 000	530 000
604000	Tržby za zboží	0	70 000	70 000
60x	Tržby za vlastní výkony a zboží	0	600 000	600 000
Výnosy celkem		0	600 000	600 000
Hospodářský zisk za období				52 474

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rok 2015

Ze zisku, který byl vytvořen v roce 2014 ve výši 52 474 Kč, společnost vytvoří rezervním fond ve výši 3 000 Kč. Zbylou část zisku společnost nebude nerozdělovat a pouze jí přeúčtuje na účet 428000 *Nerozdělený zisk minulých let*.

Pokud by byl dodržen předpoklad obdobného hospodaření i v následujících dvou letech společnost by v roce 2015 dosáhla stejného hospodářského výsledku před zdaněním jako v roce 2014, a to ve výši 65 964 Kč. Náklady obou období jsou totožné díky zařazení všech nakoupených jízdních kol do dlouhodobého majetku a jejich odepisování účetními

odpisy rovnoměrně podle délky jejich předpokládané životnosti a časovému rozlišení nákupu vybavení provozovny, které se společnost rozhodla rozložit do dvou účetních období vzhledem k velkému rozsahu tohoto nákupu a jeho významnosti.

Vzhledem k tomu, že u daňových odpisů rovnoměrných, kterými společnost odepisuje svůj dlouhodobý majetek, je odpisová sazba v druhém roce odepisování dvojnásobná oproti sazbě roku prvního, daňové odpisy by v roce 2015 činily 118 000 Kč. Společnost však účetně odepisuje svůj majetek rovnoměrně podle délky jeho předpokládané životnosti, jejích účetní odpisy jsou z tohoto důvodu i v druhém roce 64 596 Kč. Při výpočtu daně z příjmů si společnost může odečíst rozdíl účetních a daňových odpisů od svého základu daně. Po odečtu tohoto rozdílu dosáhne společnost základu daně pouze ve výši 12 560 Kč a její daňová povinnost bude představovat pouze 2 280 Kč.

Tabulka 6 obsahuje rozvahu společnosti ABC s.r.o. sestavenou k datu 31. 12. 2015. Následující tabulka 7 představuje výsledovku společnosti ABC s.r.o. za rok 2015. Tabulky opět obsahují rovněž analytické účty používané společností ABC s.r.o.

Tabulka 6: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. k 31. 12. 2015

Číslo účtu	Název účtu	Stav k 1. 1. 2015	Stav k 31. 12. 2015
Aktiva			
022000	Samostatné hmotné movité věci	110 000	110 000
029100	Samostatné hmotné movité věci do 40.000 Kč	185 000	185 000
02x	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	295 000	295 000
082000	Oprávky k samost. Hmotným movitým věcem	-64 596	-129 192
082000	Oprávky k samost. Hmotným mov. Věcem	-64 596	-129 192
132000	Zboží na skladě a v prodejnách	50 000	100 000
13x	Zboží	50 000	100 000
221000	Bankovní účty	259 680	376 750
22x	Bankovní účty	259 680	376 750
381000	Náklady příštích období	50 000	0
38x	Přechodné účty aktiv a pasiv	50 000	50 000
Aktiva celkem		590 084	642 558
Pasiva			
331000	Zaměstnanci	14 460	14 460
336000	Zúčtování s institucemi soc. a zdp.	8 100	8 100
33x	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	22 560	22 560
341000	Daň z příjmů	13 490	2 280
342000	Ostatní přímé daně	1 560	1 560
34x	Zúčtování daní a dotací	12 960	3 840
411000	Základní kapitál	500 000	500 000
41x	Základní kapitál a kapitálové fondy	500 000	500 000
421000	Rezervní fond	0	3 000
428000	Nerozdělený zisk minulých let	0	49 474
42x	Fondy ze zisku a převedené výskl. hospodaření	0	52 474
431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	52 474	0
43x	Výsledek hospodaření	52 474	0
Hospodářský zisk za období		0	63 684
Pasiva celkem		590 084	642 558

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulka 7: Výsledovka společnosti ABC s.r.o. za rok 2015

Číslo účtu	Název účtu	Obrat za období MD	Obrat za období D	Konečný stav
Náklady				
501000	Spotřeba materiálu	20 000	0	20 000
501100	Spotřeba drobného hmotného majetku	50 000	0	50 000
504000	Prodané zboží	50 000	0	50 000
50x	Spotřebované nákupy	120 000	0	120 000
518000	Ostatní služby	60 000	0	60 000
51x	Služby	60 000	0	60 000
521000	Mzdové náklady	216 000	0	216 000
524000	Zákonné sociální pojištění	73 440	0	73 440
52x	Osobní náklady	289 440	0	289 440
551100	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	118 000	0	118 000
551200	Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	53 404	0	53 404
55x	Odpisy	64 596	0	64 596
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	2 280	0	2 280
59x	Daně z příjmů, převodové účty a rezervy	2 280	0	2 280
Náklady celkem		536 316	0	536 316
Výnosy				
602000	Tržby z prodeje služeb	0	530 000	530 000
604000	Tržby za zboží	0	70 000	70 000
60x	Tržby za vlastní výkony a zboží	0	600 000	600 000
Výnosy celkem		0	600 000	600 000
Hospodářský zisk za období				63 684

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rok 2016

Ze zisku vytvořeného v roce 2015 ve výši 63 684 Kč by společnost opět přidělila část ve výši 4 000 Kč do rezervního fondu. Zbylá část zisku by byla zaúčtována na účtu 428000 *Nerozdělený zisk minulých let*.

Za dodržení předpokladu stejného hospodaření jako v letech minulých by společnost v roce 2016 realizovala zisk ve výši 115 964 Kč. I v tomto roce by vznikl rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy ve výši 53 404 Kč, který by společnost uplatnila při úpravě

hospodářského výsledku na základ daně. Základ daně po této úpravě by činil 62 560 Kč a samotná daňová povinnost 11 780 Kč.

Základní účetní výkazy společnosti ABC s.r.o. za rok 2016 znázorňuje tabulka 8 představující rozvahu společnosti sestavenou k datu 31. 12. 2016 a tabulka 9 představující výsledovku společnosti

Tabulka 8: Rozvaha společnosti ABC s.r.o. k 31. 12. 2016

Číslo účtu	Název účtu	Stav k 1. 1. 2016	Stav k 31. 12. 2016
Aktiva			
022000	Samostatné hmotné movité věci	110 000	110 000
029100	Samostatné hmotné movité věci do 40.000 Kč	185 000	185 000
02x	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	295 000	295 000
082000	Oprávky k samost. Hmotným movitým věcem	-129 192	-193 788
082000	Oprávky k samost. Hmotným mov. věcem	-129 192	-193 788
132000	Zboží na skladě a v prodejnách	100 000	150 000
13x	Zboží	100 000	150 000
221000	Bankovní účty	378 840	507 120
22x	Bankovní účty	378 840	507 120
Aktiva celkem		644 648	758 332
Pasiva			
331000	Zaměstnanci	14 460	14 460
336000	Zúčtování s institucemi soc. a zdp	8 100	8 100
33x	Osobní náklady	22 560	22 560
341000	Daň z příjmů	2 280	11 780
342000	Ostatní přímé daně	1 560	1 560
34x	Zúčtování daní a dotací	3 840	13 340
411000	Základní kapitál	500 000	500 000
41x	Základní kapitál a kapitálové fondy	500 000	500 000
421000	Rezervní fond	3 000	7 000
428000	Nerozdělený zisk minulých let	49 474	109 158
42x	Fondy ze zisku a převedené výskl. hospodaření	52 474	116 158
431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	63 684	0
43x	Výsledek hospodaření	63 684	0
Hospodářský zisk za období		0	104 184
Pasiva celkem		642 558	758 332

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulka 9: Výsledovka společnosti ABC s.r.o. za rok 2016

Číslo účtu	Název účtu	Obrat za období MD	Obrat za období D	Konečný stav
Náklady				
501000	Spotřeba materiálu	20 000	0	20 000
504000	Prodané zboží	50 000	0	50 000
50x	Spotřebované nákupy	70 000	0	70 000
518000	Ostatní služby	60 000	0	60 000
51x	Služby	60 000	0	60 000
521000	Mzdové náklady	216 000	0	216 000
524000	Zákonné sociální pojištění	73 440	0	73 440
52x	Osobní náklady	289 440	0	289 440
551100	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	118 000	0	118 000
551200	Odpisy dlouhodobého hmotného majetku	53 404	0	53 404
55x	Odpisy	64 596	0	64 596
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	11 780	0	11 780
59x	Daně z příjmů, převodové účty a rezervy	11 780	0	11 780
Náklady celkem		495 816	0	495 816
Výnosy				
602000	Tržby z prodeje služeb	0	530 000	530 000
604000	Tržby za zboží	0	70 000	70 000
60x	Tržby za vlastní výkony a zboží	0	600 000	600 000
Výnosy celkem		0	600 000	600 000
Hospodářský zisk za období				104 184

Zdroj: Vlastní zpracování.

Shrnutí

Rok 2016 by byl posledním účetním obdobím, ve kterém by byl majetek nakoupený v roce 2014 daňově odepisován. Z pohledu daňových odpisů je tedy tento majetek již zcela odepsán a odpisy, které budou účtovány v následujících účetních obdobích, jsou již zcela daňově neuznatelné. Z hlediska účetního však zůstatková cena dlouhodobé hmotného majetku tvoří ještě 101 212 Kč. Tato výše ocenění odpovídá předpokladu, že účetní jednotka bude nakoupený dlouhodobý majetek využívat ještě jeden až tři následující roky. Po tuto dobu by musel být nadále upravován hospodářský výsledek společnosti o rozdíl účetních a daňových odpisů.

Společnost by ve všech třech účetních obdobích vykázala kladný hospodářský výsledek. Celkem za všechna účetní období by společnost vytvořila čistý zisk ve výši 220 342 Kč a zaplatila na dani 27 550 Kč. Daňová zátěž společnosti by byla rozprostřena zejména do roku 2014 a 2016. V roce 2015 došlo vlivem zdvojnásobení daňových odpisů tohoto roku oproti výši odpisů v roce předchozím k velkému propadu daňové povinnosti přibližně na jednu pětinu daňové zátěže v účetních obdobích 2014 a 2016. Tím, že je daňová povinnost rozdělena do několika účetních období, nemusela by pro společnost představovat velkou zátěž její úhrada.

Vzhledem ke kladnému hospodářskému výsledku ve všech sledovaných účetních obdobích působí společnost ABC s.r.o. bez hlubší analýzy jejích účetních výkazů jako perspektivní zisková společnost při dodržení předpokladu stejných tržeb. Což jí může přinést výhody například v oblasti dodavatelsko-odběratelských vztahů, kde bude působit jako solidní obchodní partner. Společnost dosud nevyužívá cizího kapitálu k financování své činnosti. Z hlediska hodnocení financování společnosti lze cizí kapitál pouze doporučit. Společnost by neměla plýtvat svým vlastním kapitálem, který je často v odborné literatuře považován za kapitál nejdražší možný, jelikož majitel společnosti nese nejvyšší riziko. Z tohoto pohledu by společnost neměla kumulovat nerozdělený zisk a pro financování minimálně svých oběžných aktiv využít cizí zdroje. Zisk majitelům společnosti by mohl být rozdělován již v druhém sledovaném období.

4.3 Účetnictví společnosti XYZ s.r.o.

Společnost XYZ s.r.o. k účetnictví přistupuje jako ke své povinnosti a nástroji pro výpočet základu daně z příjmů. Pro potřeby řízení a rozhodování společnost účetnictví nevyužívá, vzhledem k dosavadní velikosti společnosti a objemu majetku se majitel společnosti, který se aktivně podílí na každodenním dění ve společnosti, domnívá, že má dostatečný přehled o ekonomické aktivitě společnosti. Snaží se tak si svou účetní práci co nejvíce zjednodušit a ušetřit si tak práci s vedením účetnictví a následnými přepočty hospodářského výsledku na základ daně z příjmů.

V oblastech, kde to zákon umožňuje, slučuje své účetnictvím s daňovými pravidly, například při evidenci majetku. Ve vnitropodnikové směrnici si společnost stanovila,

že majetek s oceněním do 40 000 Kč bude účtovat do nákladů v okamžiku zařazení do užívání. V účetnictví evidován bude majetek v ocenění vyšším než 40 000 Kč, který je účtován jako dlouhodobý hmotný majetek a odepisován v maximální výši, kterou povoluje Zákon o dani z příjmu. Účetní a daňové odpisy majetku budou totožné.

Nakoupené zboží je účtováno metodou B a při jeho pořízení je účtováno rovnou na účty nákladové. Stav skladů je do účetnictví zanesen až v rámci uzávěrkových operací. V průběhu účetního období jsou zásoby evidovány na skladových kartách. Účetní jednotka se pro tento způsob účtování zásob rozhodla zejména pro nižší administrativní náročnost účtování zásob.

Účtový rozvrh společnosti XYZ s.r.o. obsahuje příloha E.

4.3.1 Zaúčtování konkrétních operací a účetní výkazy

Majetek nakoupený jako drobné vybavení provozovny v celkovém ocenění 100 000 Kč a jízdní kola, jejichž ocenění nepřesahuje podnikem stanovenou hranici 40 000 Kč, bude po jednotlivých položkách zaúčtován v okamžiku zařazení do užívání na účet *501 Spotřeba materiálu* se souvztažností na účet *321 Závazky z obchodních vztahů*. Tento drobný hmotný majetek, i když o něm nebude účtováno jako o majetku, bude evidován a inventarizován.

Nájemné za pronájem provozovny bude zaúčtováno do nákladů na účet *518 Ostatní služby* se souvztažností na účet *321 Závazky z obchodních vztahů*.

Nakoupené zboží v celkové hodnotě 100 000 Kč bez DPH bylo podle přijaté faktury zaúčtováno přímo do nákladů na účet *504 Prodané zboží* se souvztažností na účet *321000 Závazky z obchodních vztahů*. Vzhledem k evidenci zásob způsobem B skladová příjemka již nebyla účtována.

Obdobně jako u společnosti ABC u všech výše zmiňovaných faktur bylo účtováno i DPH, které pro zjednodušení není u jednotlivých případů uváděno.

Úhrady svých závazků společnost provádí prostřednictvím svého bankovního účtu. Jejich zaúčtování provádí jednou měsíčně na základě bankovního výpisu na účet 221 *Bankovní účty*.

Tržby za zapůjčení kol ve výši 530 000 Kč bez DPH jsou stejně jako v první společnosti účtovány na účet 602 *Tržby z prodeje služeb*. Obdobně tržby realizované z prodeje zboží ve výši 70 000 Kč jsou vedeny na účtu 604 *Tržby z prodeje zboží*. Skladová výdejka prodaného zboží nebude v průběhu roku účtována.

Jízdní kola, jejichž ocenění přesahuje stanovenou hranici 40 000 Kč, budou zahrnuta do dlouhodobého majetku společnosti na účet 022 *Samostatné movité věci* a odepisována na úrovni odpisů daňových. Odpisový plán jízdních kol zahrnutých do dlouhodobého hmotného majetku obsahuje tabulka 10.

Tabulka 10: Odpisový plán dlouhodobého hmotného majetku společnosti XYZ s.r.o.

Sportovní jízdní kolo pro náročné Inventární číslo: 14IM00001			Datum pořízení: 10. 1. 2014 Datum zařazení: 10. 1. 2014 Datum vyřazení:		
Rok	Odpisová skupina	Odpisové procento	Vstupní cena	Roční odpis	Zůstatková cena
2014	1	20	55 000	11 000	44 000
2015	1	40	55 000	22 000	22 000
2016	1	40	55 000	22 000	0
Sportovní jízdní kolo pro náročné Inventární číslo: 14IM00002			Datum pořízení: 10. 1. 2014 Datum zařazení: 10. 1. 2014 Datum vyřazení:		
Rok	Odpisová skupina	Odpisové procento	Vstupní cena	Roční odpis	Zůstatková cena
2014	1	20	55 000	11 000	44 000
2015	1	40	55 000	22 000	22 000
2016	1	40	55 000	22 000	0
			Roční odpis celkem (v Kč)		
			2014	22 000	
			2015	44 000	
			2016	44 000	

Zdroj: Vlastní zpracování.

Celková výše odpisů zaúčtovaných na účet 551 *Odpisy dlouhodobého hmotného majetku* se souvztažností na účet 082 *Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem* bude činit 22 000 Kč.

Osobní náklady vynaložené na zaměstnanci a všechny ostatní závazky s nimi spojené byly účtovány obdobným způsobem jako ve společnosti ABC s.r.o.

Na konci účetního období byl zjištěn stav zásob a ověřen fyzickou inventurou a zásoby, které nebyly během účetního období prodány, byly zaúčtovány na účet 132 *Zboží na skladě a v prodejnách* souvztažným zápisem vůči účtu 504 *Prodané zboží*.

Tabulka 11: Rozvaha společnosti XYZ s.r.o. k 31. 12. 2014

Číslo účtu	Název účtu	Stav k 1. 1. 2014	Stav k 31. 12. 2014
Aktiva			
022000	Samostatné hmotné movité věci	0	110 000
02x	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	0	110 000
082000	Oprávky k samost. Hmotným movitým věcem	0	-22 000
082000	Oprávky k samost. Hmotným mov. věcem	0	-22 000
132000	Zboží na skladě a v prodejnách	0	50 000
13x	Zboží	0	50 000
221000	Bankovní účty	500 000	259 680
22x	Bankovní účty	500 000	259 680
Aktiva celkem		500 000	397 680
Pasiva			
331000	Zaměstnanci	0	14 460
336000	Zúčtování s institucemi soc. a zdp.	0	8 100
33x	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	0	22 560
342000	Ostatní přímé daně	0	1 560
34x	Zúčtování daní a dotací	0	15 050
411000	Základní kapitál	500 000	500 000
41x	Základní kapitál a kapitálové fondy	500 000	500 000
Hospodářský výsledek za období			-126 440
Pasiva celkem		500 000	397 680

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulky 11 a 12 obsahují základní účetní výkazy společnosti XYZ s.r.o. za rok 2014. Tabulka 11 představuje rozvahu společnosti XYZ s.r.o. sestavenou k datu 31. 12. 2014. Tabulka 12 znázorňuje výsledovku společnosti za účetní období 2014.

Tabulka 12: Výsledovka společnosti XYZ s.r.o. za rok 2014

Číslo účtu	Název účtu	Obrat za období MD	Obrat za období D	Konečný stav
Náklady				
501000	Spotřeba materiálu	305 000	0	305 000
504000	Prodané zboží	50 0000	0	50 000
50x	Spotřebované nákupy	355 000	0	355 000
518000	Ostatní služby	60 000	0	60 000
51x	Služby	60 000	0	60 000
521000	Mzdové náklady	216 000	0	216 000
524000	Zákonné sociální pojištění	73 440	0	73 440
52x	Osobní náklady	289 440	0	289 440
551000	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	22 000	0	22 000
55x	Odpisy	22 000	0	22 000
Náklady celkem		726 440	0	726 440
Výnosy				
602000	Tržby z prodeje služeb	0	530 000	530 000
604000	Tržby za zboží	0	70 000	70 000
60x	Tržby za vlastní výkony a zboží	0	600 000	600 000
Výnosy celkem		0	600 000	600 000
Hospodářský zisk za období				-126 440

Zdroj: Vlastní zpracování.

Jelikož si společnost stanovila účetní odpisy na úrovni odpisů daňových a ani neúčtuje o žádných daňově neuznatelných nákladech, nebylo by třeba její hospodářský výsledek pro výpočet daně z příjmů dále upravovat. Ve sledovaném účetním období navíc společnost nevytvořila žádný zisk nýbrž ztrátu, její daňová povinnost bude tedy nulová.

Rok 2015

Pokud by i u společnosti XYZ byl dodržen předpoklad stejného hospodaření v následujících letech, vytvořila by společnost v roce 2015 hospodářský výsledek ve výši

134 660 Kč. Její celkové náklady by činily pouze 463 440 Kč oproti 600 000 Kč výnosů, které utržila z prodeje zboží a služeb.

V rámci výpočtu daně z příjmů by však společnost uplatnila ztrátu, kterou realizovala v minulém roce a svůj daňový základ si tak snížila na částku 10 120 Kč. Daňová povinnost za rok 2015 by následně byla ve výši 1 900 Kč.

Tabulka 13: Rozvaha společnosti XYZ s.r.o. k 31. 12. 2015

Číslo účtu	Název účtu	Stav k 1. 1. 2015	Stav k 31. 12. 2015
Aktiva			
022000	Samostatné hmotné movité věci	110 000	110 000
02x	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	110 000	110 000
082000	Oprávky k samost. Hmotným movitým věcem	-22 000	-66 000
082000	Oprávky k samost. Hmotným mov. Věcem	-22 000	-66 000
132000	Zboží na skladě a v prodejnách	50 000	100 000
13x	Zboží	50 000	100 000
221000	Bankovní účty	259 680	390 240
22x	Bankovní účty	259 680	390 240
Aktiva celkem		397 680	534 240
Pasiva			
331000	Zaměstnanci	14 460	14 460
336000	Zúčtování s institucemi soc. a zdp.	8 100	8 100
33x	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	22 560	22 560
341000	Daň z příjmů	0	1 900
342000	Ostatní přímé daně	1 560	1 560
34x	Zúčtování daní a dotací	1 560	3 460
411000	Základní kapitál	500 000	500 000
41x	Základní kapitál a kapitálové fondy	500 000	500 000
429000	Neuhrazená ztráta z minulých let	0	-126 440
42x	Fondy ze zisku a převedené výsl. hospodaření	0	-126 440
431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	-126 440	0
43x	Výsledek hospodaření	-126 440	0
Hospodářský zisk za období		0	134 660
Pasiva celkem		397 680	534 240

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulka 13 představuje rozvahu společnosti XYZ s.r.o. k 31. 12. 2015. Tabulka 14 představuje výsledovku společnosti XYZ s.r.o. za rok 2015.

Tabulka 14: Výsledovka společnosti XYZ s.r.o. za rok 2015

Číslo účtu	Název účtu	Obrat za období MD	Obrat za období D	Konečný stav
Náklady				
501000	Spotřeba materiálu	20 000	0	20 000
504000	Prodané zboží	50 000	0	50 000
50x	Spotřebované nákupy	70 000	0	70 000
518000	Ostatní služby	60 000	0	60 000
51x	Služby	60 000	0	60 000
521000	Mzdové náklady	216 000	0	216 000
524000	Zákonné sociální pojištění	73 440	0	73 440
52x	Osobní náklady	289 440	0	289 440
551000	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	44 000	0	44 000
55x	Odpisy	44 000	0	44 000
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	1 900	0	1 900
59x	Daně z příjmů, převodové účty a rezervy	1 900	0	1 900
Náklady celkem		465 340	0	465 340
Výnosy				
602000	Tržby z prodeje služeb	0	530 000	530 000
604000	Tržby za zboží	0	70 000	70 000
60x	Tržby za vlastní výkony a zboží	0	600 000	600 000
Výnosy celkem		0	600 000	600 000
Hospodářský zisk za období				134 660

Zdroj: Vlastní zpracování.

Rok 2016

Hospodářský výsledek roku 2016 bude ve stejné výši jako v roce 2015 a to 136 560 Kč. V tomto roce se již společnosti nenabízí žádná úprava daňového základu. Daňová povinnost za rok 2016 bude činit tedy 25 840 Kč.

V tomto roce by došlo k úplnému odepsání dlouhodobého majetku společnosti. Do nákladů by byla zaúčtována poslední část odpisů a oprávky se vyrovnají ocenění dlouhodobého hmotného majetku. Jeho opotřebení již nemůže být účtováno do nákladů v podobě odpisů, i když společnost majetek dále vlastní a používá. Majetek bude společností i nadále evidován v rozvaze i se svými opravkami až do okamžiku svého vyřazení.

Základ účetní výkazy společnosti XYZ s.r.o. za rok 2016 obsahují tabulky 15 a 16.

Tabulka 15: Rozvaha společnosti XYZ s.r.o. k 31. 12. 2016

Číslo účtu	Název účtu	Stav k 1. 1. 2016	Stav k 31. 12. 2016
Aktiva			
022000	Samostatné hmotné movité věci	110 000	110 000
02x	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	110 000	110 000
082000	Oprávky k samost. Hmotným movitým věcem	-66 000	-110 000
082000	Oprávky k samost. Hmotným mov. věcem	-66 000	-110 000
132000	Zboží na skladě a v prodejnách	100 000	150 000
13x	Zboží	100 000	150 000
221000	Bankovní účty	390 240	518 900
22x	Bankovní účty	390 240	518 900
Aktiva celkem		534 240	668 900
Pasiva			
331000	Zaměstnanci	14 460	14 460
336000	Zúčtování s institucemi soc. a zdp	8 100	8 100
33x	Osobní náklady	22 560	22 560
341000	Daň z příjmů	1 900	25 840
342000	Ostatní přímé daně	1 560	1 560
34x	Zúčtování daní a dotací	3 460	27 400
411000	Základní kapitál	500 000	500 000
41x	Základní kapitál a kapitálové fondy	500 000	500 000
421000	Rezervní fond	0	7 000
429000	Neuhrazená ztráta z minulých let	-126 440	0
428000	Nerozdělen zisk minulých let	0	1 220
42x	Fondy ze zisku a převedené výsl. hospodaření	-126 440	8 220
431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	134 660	0
43x	Výsledek hospodaření	134 660	0
Hospodářský zisk za období		0	110 720
Pasiva celkem		534 240	668 900

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulka 16: Výsledovka společnosti XYZ s.r.o. za rok 2016

Číslo účtu	Název účtu	Obrat za období MD	Obrat za období D	Konečný stav
Náklady				
501000	Spotřeba materiálu	20 000	0	20 000
504000	Prodané zboží	50 000	0	50 000
50x	Spotřebované nákupy	70 000	0	70 000
518000	Ostatní služby	60 000	0	60 000
51x	Služby	60 000	0	60 000
521000	Mzdové náklady	216 000	0	216 000
524000	Zákonné sociální pojištění	73 440	0	73 440
52x	Osobní náklady	289 440	0	289 440
551000	Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku	44 000	0	44 000
55x	Odpisy	44 000	0	44 000
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	25 840	0	25 840
59x	Daně z příjmů, převodové účty a rezervy	25 840	0	25 840
Náklady celkem		489 280	0	489 280
Výnosy				
602000	Tržby z prodeje služeb	0	530 000	530 000
604000	Tržby za zboží	0	70 000	70 000
60x	Tržby za vlastní výkony a zboží	0	600 000	600 000
Výnosy celkem		0	600 000	600 000
Hospodářský zisk za období				110 720

Zdroj: Vlastní zpracování.

Ze zisku vytvořeného v roce 2015 ve výši 134 660 Kč by společnost vytvořila rezervní fond ve výši 7 000 Kč. Většina zisku by pak byla použita jako kompenzace neuhrazené ztráty z minulých let. Z celkové výše zisku by tak zbylo pouze 1 220 Kč, které by byly přeúčtovány na nerozdělený zisk.

Shrnutí

Společnost XYZ by vykazovala zisk pouze ve dvou účetních obdobích, a to vždy ve výši 126 000 Kč. V prvním roce by její hospodaření skončilo se ztrátou 126 440 Kč. Vzhledem k této vytvořené ztrátě by si společnost oddálila většinu své daňové povinnosti až na rok 2017, kdy by byla odvedena daň z příjmů, a to ve výši 25 840 Kč. V roce 2015

by při výpočtu daně byla uplatněna ztráta z roku 2014 a společnost by tak za tento rok odvedla daň ve výši pouze 1900 Kč. Pokud by společnost s daní nepočítala, mohla by jí daňová povinnost vypočtená za rok 2016 představující daňové zatížení v podstatě za všechna tři sledovaná účetní období soustředěná do jedné platby způsobit potíže například s likviditou.

4.4 Analýza výkazů obou společností

Vzhledem k tomu, že základní účetní výkazy společností byly sestaveny jen z několika ilustrativních a do značné míry zjednodušených účetních případů není zcela možné vyvozovat závěry o hospodaření a ekonomické situaci podniku. Hlavním úkolem sestavení těchto výkazů je spíše demonstrovat odlišnost vykázaného výsledku hospodaření v jednotlivých letech.

Odlišné přístupy k účetnictví budou nejprve porovnány na rozvaze prvního účetního období obou společností. Tabulka 17 porovnává rozvahy obou společností v roce 2014. Položky rozvahy jsou v této tabulce pro zpřehlednění sloučeny a uváděny jsou pouze účtové skupiny.

Tabulka 17: Rozvaha společností ABC s.r.o. a XYZ s.r.o. k 31. 12. 2014

Číslo účtu	Název účtu	ABC s.r.o.	XYZ s.r.o.
Aktiva			
02x	Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	295 000	110 000
08x	Oprávký k samost. hmotným mov. věcem	-64 596	-22 000
13x	Zboží	50 000	50 000
22x	Bankovní účty	259 680	259 680
31x	Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)	0	0
38x	Přechodné účty aktiv a pasiv	50 000	0
Aktiva celkem		590 084	397 680
Pasiva			
32x	Závazky (krátkodobé)	0	0
33x	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi	22 560	22 560
34x	Zúčtování daní a dotací	15 050	15 050
41x	Základní kapitál a kapitálové fondy	500 000	500 000
Hospodářský zisk za období		52 474	-126 440
Pasiva celkem		590 084	397 680

Zdroj: Vlastní zpracování.

V případě sloučení účetních a daňových odpisů a stanovení hranice pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku shodně se zákonem o dani z příjmu dojde k vykázání celkové hodnoty aktiv o 338 596 Kč nižší než v případě zařazení dlouhodobého hmotného majetku podle uvážení účetní jednotky. Velké rozdíly v oblasti aktiv lze tedy nalézt v hodnotě dlouhodobého hmotného majetku vykazovaného k rozvahovému dni. U společnosti XYZ hodnota dlouhodobého hmotného majetku představují pouze dvě jízdní kola, vlivem stanovení hranice pro zařazení dlouhodobého hmotného majetku ve shodné výši se zákonem o dani z příjmu nad 40 000 Kč. V souvislosti s tím je také odlišná hodnota oprávek k dlouhodobému hmotnému majetku. Porovnají-li se hodnoty zboží, bankovního účtu a pohledávek k rozvahovému dni, budou obou společností totožné.

Tabulka 18 porovnává hodnoty z výsledovek společností ABC s.r.o. a XYZ s.r.o. za rok 2014. Opět jsou pro zpřehlednění tabulky hodnoty uváděny souhrnně za celé účtové skupiny.

Tabulka 18: Výsledovka společností ABC s.r.o. a XYZ s.r.o. za rok 2014

Číslo účtu	Název účtu	ABC s.r.o.	XYZ s.r.o.
Náklady			
50x	Spotřebované nákupy	120 000	355 000
51x	Služby	60 000	60 000
52x	Osobní náklady	289 440	289 440
55x	Odpisy	64 596	22 000
59x	Daně z příjmů, převodové účty a rezervy	13 490	0
Náklady celkem		547 526	726 440
Výnosy			
60x	Tržby za vlastní výkony a zboží	600 000	600 000
Výnosy celkem		600 000	600 000
Hospodářský výsledek za období			
		52 474	-126 440

Zdroj: Vlastní zpracování.

Ačkoliv obě společnosti vycházely ze stejného faktického základu, dospěly v jednotlivých letech ke zcela jinému výsledku hospodaření. Spotřebované nákupy společnost XYZ byly téměř třikrát větší než spotřebované nákupy společnosti ABC. Tabulka 19 shrnuje

hospodářské výsledky obou společností v jednotlivých letech a také jejich daňové základy a samotnou daňovou povinnost.

Tabulka 19: Vývoj hospodaření společností ABC s.r.o. a XYZ s.r.o. v letech 2014 - 2016

Ukazatel	ABC s.r.o.			XYZ s.r.o.		
	2014	2015	2016	2014	2015	2016
Hospodářský výsledek před zdaněním	65 964	65 964	115 964	-126 440	136 560	136 560
Daňový základ	71 560	12 560	62 560	0	10 120	136 560
Daň	13 490	2 280	11 780	0	1 900	25 840
Hospodářský výsledek po zdanění	52 474	63 684	104 184	-126 440	134 660	110 720

Zdroj: Vlastní zpracování.

Vývoj výsledku hospodaření společnosti ABC je pozvolný a má rostoucí tendenci. V prvních dvou letech bylo dosaženo stejného hospodářského výsledku ve výši 64 964 Kč a v roce 2016 společnost vytvořila zisk ve výši 115 964 Kč. Díky rozložení prvotních nákladů do více období společnost ABC ani v prvním roce, kdy v podstatě zahájila svou ekonomickou aktivitu a musela nakoupit velké množství majetku pro své fungování, nehospodařila se ztrátou na rozdíl od společnosti XYZ. Stejně jako výsledek hospodaření byl pozvolný i daň byla rozprostřena do všech účetních období. V druhém roce daňová povinnost činila pouze 2 280 Kč díky velkému rozdílu daňových a účetních odpisů, které si společnost stanovila pod maximální hranici daňově uznatelných odpisů.

Společnost XYZ vykazala ve svém prvním roce hospodaření ztrátu 126 440 Kč, kterou uplatnila jako odčitatelnou položku při výpočtu základu daně z příjmů v roce 2015. Daňová povinnost za rok 2014 společnosti vzhledem k vykázané ztrátě nevznikla žádná a v roce 2015 činila díky uplatnění ztráty z minulého roku pouze 1 900 Kč. V roce 2016 by již společnost XYZ s.r.o. nedisponovala žádnou možností odpočtu od základu daně a daňová povinnost jí vznikla ve výši 25 840 Kč.

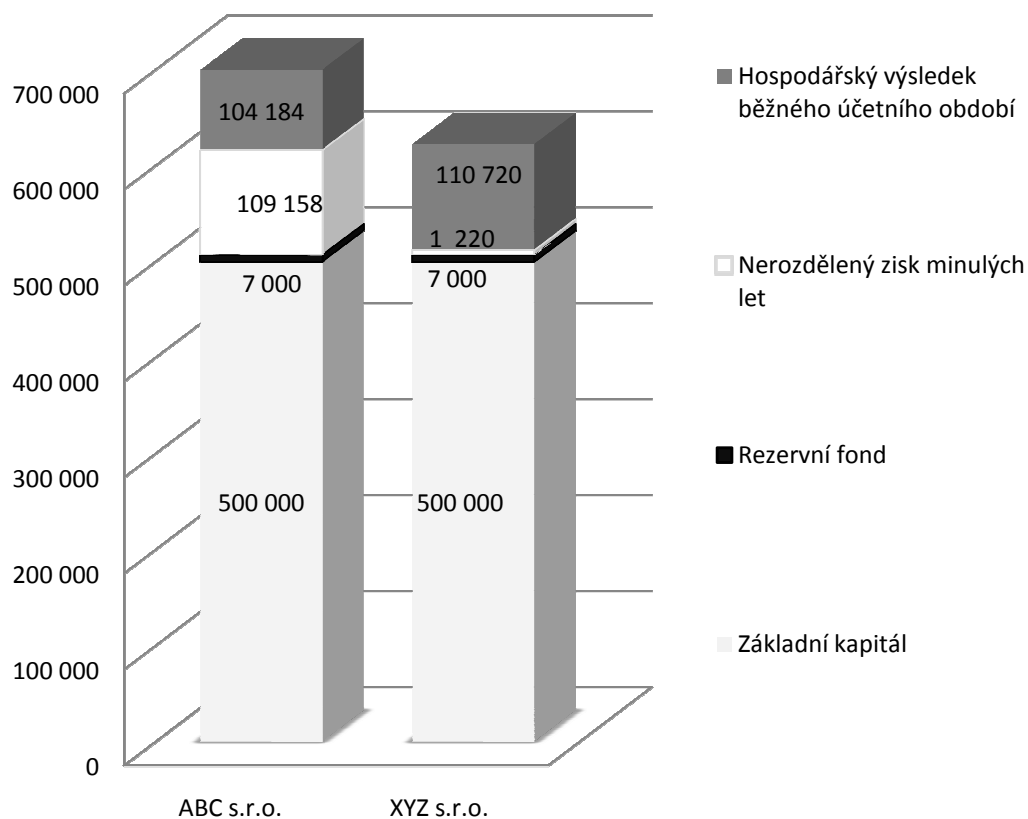
Daňové základy obou společností v souhrnu za všechna tři sledovaná účetní období dosahují stejné výše 146 680 Kč, a to přesto že společnost XYZ s.r.o. vytvořila v prvním roce svého hospodaření ztrátu ve výši 126 440 Kč. Nebýt vlivu zaokrouhlení základu daně na celé tisíce korun, který mezi daňovými povinnostmi obou společností vytvořit rozdíl 190 Kč, stejná by byla i výše odvedené daně v součtu za všechna tato období.

Z poměrně zjednodušeného pohledu by se dalo říci, že metoda zařazení a odepisování nemá v konečném důsledku na výsledek hospodaření a daňovou povinnost podstatný vliv. Jelikož žádný způsob odepisování ani účetní metoda neumožní promítnutí do nákladů podniku větší částky než je pořizovací cena majetku. Daňové odpisy jako daňově uznatelné náklady však pro podnik představují daňovou úsporu, jejíž celková výše je závislá jak na sazbě daně, která se může v průběhu času vyvíjet, tak na současné hodnotě budoucí daňové úspory. I když byla daňová povinnost ve výsledku za všechna tři období u obou společností téměř stejná, je velký rozdíl v čase, kdy byla odvedena. Zatímco společnost ABC s.r.o. odvádí daň postupně již za první sledované období, u společnosti XYZ dojde k vytvoření první daňové povinnosti až v druhém roce hospodaření, a to ještě v částce velmi nízké nepřesahující 2 000 Kč. K odvedení většiny daňové povinnosti za všechna tři období dojde až v roce 2017. Společnost XYZ s.r.o. tak oproti společnosti ABC má možnost v roce 2015 hospodařit s částkou o 13 490 Kč vyšší než společnost ABC s.r.o., která tuto částku odvede do státního rozpočtu a nemá tak již možnosti ji dále zhodnotit. Za předpokladu stanovení podnikové diskontní míry na úrovni rentability celkových aktiv, která u společnosti ABC v roce 2015 činila 9,91 % a v následujícím roce 2016 představovala 13,74 %. Budoucí hodnota daně zaplacené společností ABC již v roce 2015 bude ve výši 16 864 Kč. Oddálení platby daně a možnost využití dočasně uspořené finanční prostředků může být významnou motivací firem pro přiklonění se k daňovému pohledu na své účetnictví.

Na základě porovnání výsledků hospodaření fiktivních společností představujících účetní a daňový pohled lze konstatovat, že sloučení, některých účetních metod s metodami aplikovanými zákonem o dani z příjmů, a to zejména v oblasti zařazení a odepisování dlouhodobého hmotného majetku, má významný vliv na výši vykazovaného hospodářského výsledku. Lze předpokládat, že v případě většího množství majetku s delší dobou odepisování u skutečného podniku může dojít k vykazování ještě více rozdílného hospodářského výsledku, a to v delším časovém období.

Ani jedna ze společností během sledovaných účetních období nerozdělovala vytvořený hospodářský výsledek a ponechala si jej jako svůj vlastní kapitál. Jeho hodnotu a strukturu lze sledovat na obrázku 4, který vychází z výkazů společností pro rok 2016.

Struktura vlastního kapitálu ABC s.r.o. a XYZ s.r.o



Obrázek 4: Struktura vlastního kapitálu společnosti ABC s.r.o. a XYZ s.r.o.

Zdroj: Vlastní zpracování.

V roce 2016 společnost ABC s.r.o. disponuje vlastním kapitálem v celkové výši 720 342 Kč. Z grafu je patrné, že vlastní kapitál společnosti ABC s.r.o. značně převyšuje vlastní kapitál společnosti XYZ. Základní kapitál obou společností je stejný a shodná je i výše rezervního fondu, který společnosti vytvořily ze svého zisku. Rozdíl nastává ve výši nerozděleného zisku. Jelikož společnost XYZ s.r.o. ze svého hospodářského

výsledku vytvořeného v roce 2015 musela uhradit ztrátu vytvořenou v roce 2014, vykazuje ve svých účetních výkazech nerozdělený zisk pouze ve výši 1 220 Kč. K vyplacení podílů na zisku majitelům společnosti by mohlo dojít až v roce 2016, a to v maximální výši 1 220 Kč. Společnost ABC s.r.o. vzhledem ke svému ve všech sledovaných účetních obdobích kladnému ekonomickému zisku vytvořila kumulaci svých hospodářských výsledků nerozdělený zisk ve výši 109 158 Kč. Společnost ABC by mohla již v roce 2015 vyplácet podíly na zisku, a to až do výše 49 474 Kč.

Vysoká výše vlastního kapitálu je pro společnost výhodná zejména kvůli analýze bonity společnosti ze strany věřitele. Jak již bylo výše zmiňováno, společnosti by bylo vhodné využít cizího kapitálu k financování své činnosti. U společnosti XYZ s.r.o. by však při hledání těchto zdrojů mohla působit potíže ztráta vykázaná v prvním roce hospodaření. Porovnáme-li výši vlastního kapitálu společnosti ABC s.r.o. a XYZ s.r.o. v absolutních číslech získáme rozdíl ve všech letech přesahující částku 100 000 Kč, v prvním roce se jedná dokonce o částku přesahující 178 000 Kč. Použijeme-li pro hodnocení však podíl vlastního kapitálu na aktivech, zjistíme, že rozdíl tohoto podílu je mezi společnostmi jen nepatrný a to maximálně o 2,72 procentního bodu.

Závěr

Cílem diplomové práce bylo provést komparaci účetnictví z účetního a daňového pohledu. Pro účely naplnění tohoto cíle byla práce strukturována do čtyř hlavních částí. První dvě části mají podobu literární rešerše a každá z nich je zaměřena na jeden ze zkoumaných pohledů. První kapitola je zaměřená na charakteristiku českého účetnictví vedeného podle Zákona o účetnictví a podle Českých účetních standardů. V první kapitole jsou rovněž zmíněny základní účetní výkazy, funkce účetnictví a jeho uživatelé. Druhá kapitola je zaměřena na Zákon o dani z příjmů a požadavky, které účetním jednotkám stanovuje. Součástí této kapitoly je také postup výpočtu základu daně z příjmů. Kapitola třetí byla zaměřena na vliv daňové legislativy na účetnictví a snaží se zachytit odlišnosti obou přístupů ve vybraných oblastech. Čtvrtá část obsahuje příklad účetnictví fiktivní společnosti, na které bylo v rámci této práce nahlíženo s pohledu čistě účetního a z pohledu daňového.

Účetnictví v České republice se vyznačuje silnou regulací ze strany státu a vysokou mírou provázanosti se systémem daňovým. Výpočet základu daně z příjmů právnických osob vychází z účetního hospodářského výsledku. Nutno však podotknout, že je doprovázen řadou mimoúčetních operací, které jej upravují za základ daně. Z účetních výkazů fiktivních společností vyplývá, že podřízení účetnictví pohledu daňovému má na vykazovaný výsledek hospodaření značný vliv. Právě jedním z často kladených argumentů zastánců oddělení obou přístupů je deformace informací poskytovaných účetnictvím v případě sloučení obou přístupů.

Účetnictví by mělo sloužit zejména podniku a jeho individuální potřebám a cílům. Jelikož jeho kvalita je do značné míry závislá na subjektivním přístupu osoby, která jej vede, mělo by účetnictví poskytovat přínos podniku ve výši adekvátní námaze, která je na jeho vedení vynaložena. Účetnictví může být pro podnik významným zdrojem informací pro řízení a rozhodování. Samotné účetní výkazy, se kterými se nepracuje a které se dále neanalyzují, pro podnik představují hodnotu stejnou jako jakákoliv jiná jednoduchá evidence. Pokud tedy podnik účetní výkazy nevyužívá a dále s nimi nepracuje, oddělení obou systémů by pro něj vedlo pouze ke zvýšení administrativní náročnosti podnikání a s tím i souvisejících nákladů.

Na základě literární rešerše v druhé kapitole lze konstatovat, že Zákon o dani z příjmů se snaží o univerzálnost, aby podmínky zdanění byly rovné pro všechny subjekty bez ohledu na jejich individuální potřeby a situaci, ve které se nachází. Jeho primárním účelem je výběr daně. Daňový systém je nástrojem daňové politiky státu, jejíž cíle se mohou měnit současně s měnící se politikou státu každé volební období.

Při zpracování základních účetních výkazů fiktivních společností, představující jednotlivé pohledy, byl prokázán základní předpoklad, že sloučení metod daňových s metodami účetními bude mít vliv na vykazovaný výsledek hospodaření v jednotlivých účetních obdobích. Účetnictví fiktivních společností zaznamenávalo stejné účetní transakce a od sebe se lišilo pouze přístupem, a to zejména zařazením dlouhodobého majetku a zvolenou metodikou odepisování dlouhodobého hmotného majetku.

Společnost, která zvolila způsob odepisování dlouhodobého hmotného majetku shodně s odpisy daňovými, vykázala na konci prvního účetního období hospodářskou ztrátu a i výše jejích aktiv byla vykázána podstatně nižší. Metoda, kterou tuto společnost zvolila je bezpochyby metodou nejjednodušší, nelze však zároveň konstatovat, že se jedná také o metodu, která věrně zobrazuje skutečnost. Zákon o dani z příjmů pro oblast zařazení a odepisování dlouhodobého majetku stanovuje přesnou finanční hranici bez ohledu na velikost a podmínky podniku. Těžko pak účetnictví respektující tuto univerzální hranici může splňovat požadavky českých účetních předpisů na věrné a poctivé zobrazení skutečnosti lze navíc předpokládat, že v případě většího počtu hospodářských transakcí by došlo k vykázání ještě většího rozdílu ve výsledku hospodaření a současně s tím k ještě většímu vzdálení se vykazovaných informací od skutečnosti.

Jako odpověď na otázku sloučení či úplné oddělní základu daně a hospodářského výsledku, nelze podat jednoznačnou odpověď lze však jednoznačně konstatovat, že oddělení obou systémů, aby mohlo přispět k plnění primárních cílů obou systému. Účetnictví by mohlo rychleji reagovat na potřeby podniků a vyvíjet se v souladu s moderními trendy podnikání. Z hlediska dosažení věrného a poctivého zobrazení ekonomické situace společnosti lze oddělení doporučit.

Přínosem této práce je názorné předvedení na účetnictví fiktivní společnosti možného dopadu podřízení účetnictví daňovému pohledu. Shrnuty jsou základní informace z oblasti účetnictví a daňové legislativy a vymezeny některé rozdíly mezi účetním a daňovým pohledem. Diplomovou práci mohou využít, jak studenti, tak široká veřejnost jako stručný přehled informací o účetnictví a daňové problematice v České republice. Práce by mohla rovněž posloužit drobným podnikatelům, kteří jsou teprve na počátku svého podnikání a zvažují přístup ke svému účetnictví na úrovni pohledu daňového. Zejména drobné účetní jednotka se často uchylují k tomuto pohledu, aby si ušetřily administrativu spojenou s případnými přepočty základu daně z příjmů. Složitost Zákona o dani z příjmů a často vznikající různé interpretace zákona vytváří vhodné prostředí pro přístup k vedení účetnictví na úrovni daňových předpisů.

Seznam bibliografických citací

Generální finanční ředitelství, Č.j.:30915/14/7000-01000-050012, *Informace o činnosti Finanční správy České republiky za rok 2013*. [online]. 2013 [vyd. 2015-02-15]. Dostupné z http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/fs-vysledky-cinnosti/Informace_o_cinnosti_FS_CR_za_rok_2013.pdf

GRAY, S. J. *Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally*. Abacus, March 1988.

JANHUBA, M. *Základy teorie účetnictví*. 2. upr. vyd. Praha: VŠE, Oeconomia, 2007. ISBN 978-80-245-1268-6.

KIESO, D. E., J. J. WEYGANDT and T. D. WARFIELD. *Intermediate accounting*. 14th ed. Hoboken, NJ: Wiley, 2012, 1581 p. ISBN 97804705872942.

KOUT, P. a T. LÍBAL. *Komplikované účetní případy a jejich daňové dopady*. 1. vyd. Praha: VOX, 2013, ISBN 978-80-87480-13-7.

KOVANICOVÁ, D. *Jak porozumět světovým, evropským a českým účetním výkazům*. 1. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2004. ISBN 80-7273-095-9.

KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 2. vyd. Praha: Polygon, 2012. ISBN 978-80-7273-169-5.

KOVANICOVÁ, D. a P. KOVANIC. *Poklady skryté v účetnictví: Díl I. Jak porozumět účetním výkazům*. 2. aktual. vyd. Praha: Bova POLYGON, 1995. ISBN 80-85967-06-5.

LOUŠA, F. *Zákon o účetnictví v praxi*. 5. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2011. ISBN 978-80-247-3848-2

MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2014, úplná znění platná k 1.1.2014*. 23. Vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2014. ISBN 978-80-247-5171-9

MALÍKOVÁ, O., J. HORÁK. *České účetnictví v kontextu historického vývoje a analýza vybraných faktorů hodnotově ovlivňujících účetní výkaznictví*. 1. vyd. Liberec: Technická univerzita v Liberci, 2009. ISBN 978-80-7372-557-0

MALÍKOVÁ, O. a kol. *Účetnictví včera a dnes*. 1. vyd. Liberec: Technická univerzita v Liberci, 2010. ISBN 978-80-7372-696-6.

MALÍKOVÁ, O., J. HORÁK. *Finanční účetnictví: poznámky k vybraným oblastem účetní teorie v podmínkách současné účetní regulace*. 1. vyd. Liberec: Technická univerzita v Liberci, 2010. ISBN 978-80-7372-690-4.

MÜLLEROVÁ, L. *Základy účetnictví*. 2. vyd. Praha: VŠE, 1995. s 5. ISBN 80-7079-412-7.

NERUDOVÁ, Danuše. *Vazba mezi daní z příjmů právnických osob a účetnictvím v České republice*. [online]. 2007 [cit. 2015-02-20]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2091v2834-vazba-mezi-dani-z-prijmu-pravnickych-osob-a-ucetnictvim-v-ceske/>

NOBES, C.; PARKER, R. B. *Comparative international accountig*. 11th ed. Harlow: Prentice Hall, 2010. ISBN 978-0-273-72572-6.

PELC, V., P. PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2014*. Olomouc: Anag, 2014. ISBN 978-80-7263-867-3

RYNEŠ, P. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2014: Průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2014 po rektifikaci soukromého práva*. 14. Vyd. Olomouc: Anag, 2014. ISBN: 978-80-7263-853-6

SEDLÁČEK, J. *Účetnictví podnikatelů po vstupu do Evropské unie*, 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2004. ISBN 80-7179-859-2

SCHIFFER, V. *Správně vedené účetnictví*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-575-5.

VANČUROVÁ, A., L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. Vyd. Praha: 1. VOX a.s. – Nakladatelství, 2014. ISBN 978-80-87480-23-6

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 500/2002 Sb., k provedení zákona o účetnictví pro podnikatele účtující v podvojném účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Seznam bibliografie

MALÍKOVÁ, O.; HORÁK, J. *Finanční účetnictví: poznámky k vybraným oblastem účetní teorie v podmínkách současné účetní regulace*. 1. vyd. Liberec: Technická univerzita v Liberci, 2009. ISBN 978-80-7372-690-4.

MÜLLEROVÁ, L. a J. SKÁLOVÁ. *Daně v účetnictví: případové studie*. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2013, ISBN 978-80-245-1954-8.

SCHOLLEOVÁ, Hana. *Ekonomické a finanční řízení pro neekonomy*. 1. vyd. [s.l.] : Grada Publishing, a. s., 2008. ISBN 978-80-247-2424-9.

Seznam příloh

Příloha A: Účtový rozvrh společnosti ABC s.r.o.....	90
Příloha B: Odpisový plán účetních odpisů společnosti ABC s.r.o.....	92
Příloha C: Odpisový plán daňových odpisů společnosti ABC s.r.o.....	95
Příloha D: Podklady pro přiznání k dani z příjmů společnosti ABC s.r.o. za rok 2014.....	98
Příloha E: Účtový rozvrh společnosti XYZ s.r.o.	99

Příloha A: Účtová osnova společnosti ABC s.r.o.

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek			
Úč. sk. 02	Dlouhodobý hmotný majetek		
022000	Samostatné hmotné movité věci a soubory movitých věcí	Rozvahový	Aktivní
029100	Drobný dlouhodobý hmotný majetek	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 08	Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku		
082000	Oprávky s samost. hmotným movitým věcem a souborům hmotným movitých věcí	Rozvahový	Aktivní
Účtová třída 1 – Zásoby			
Úč. sk. 11	Materiál		
111000	Pořízení materiálu	Rozvahový	Aktivní
112000	Materiál na skladě	Rozvahový	Aktivní
119000	Materiál na cestě	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 13	Zboží		
131000	Pořízení zboží	Rozvahový	Aktivní
132000	Zboží na skladě a v prodejnách	Rozvahový	Aktivní
139000	Zboží na cestě	Rozvahový	Aktivní
Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry			
Úč. sk. 21	Peníze		
0211000	Pokladna	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 22	Účty v bankách		
221000	Bankovní účty	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 26	Převody mezi finančními účty		
261000	Peníze na cestě	Rozvahový	Aktivní
Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy			
Úč. sk. 31	Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)		
311000	Pohledávky z obchodních vztahů	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 32	Závazky (krátkodobé)		
321000	Závazky z obchodních vztahů	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 33	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi		
331000	Zaměstnanci	Rozvahový	Pasivní
336000	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění	Rozvahový	Pasivní
Úč. sk. 34	Zúčtování daní a dotací		
341000	Daň z příjmů	Rozvahový	Pasivní
342000	Ostatní přímé daně	Rozvahový	Pasivní
343000	Daň z přidané hodnoty	Rozvahový	Pasivní
349000	Vyrovňovací účet pro DPH	Rozvahový	Pasivní
Úč. sk. 38	Přechodné účty aktivní	Rozvahový	Aktivní

381000	Náklady příštích období		
Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky			
Úč. sk. 41	Základní kapitál a kapitálové fondy		
411000	Základní kapitál	Rozvahový	Pasivní
Úč. sk. 42	Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření		
421000	Rezervní fond	Rozvahový	Pasivní
428000	Nerozdělený zisk minulých let	Rozvahový	Pasivní
429000	Neuhrazená ztráta minulých let	Rozvahový	Pasivní
Úč. sk. 43	Výsledek hospodaření		
431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	Rozvahový	Pasivní
Účtová třída 5 – Náklady			
Úč. sk. 50	Spotřebované nákupy		
501000	Spotřeba materiálu	Výsledkový	Daňový
501100	Spotřeba drobného hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
502000	Spotřeba energie	Výsledkový	Daňový
504000	Prodané zboží	Výsledkový	Daňový
Úč. sk. 51	Služby		
518000	Ostatní služby	Výsledkový	Daňový
Úč. sk. 52	Osobní náklady		
521000	Mzdové náklady	Výsledkový	Daňový
524000	Zákonné sociální pojištění	Výsledkový	Daňový
Úč. sk. 55	Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti		
551100	Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	Výsledkový	Daňový
551200	Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	Výsledkový	Nedaňový
Úč. sk. 59	Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů		
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	Výsledkový	Nedaňový
Účtová třída 6 – Výnosy			
Úč. sk. 60	Tržby za vlastní výkony a zboží		
602000	Tržby z prodeje služeb	Výsledkový	Daňový
604000	Tržby za zboží	Výsledkový	Daňový
Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty			
Úč. sk. 70	Účty rozvahové		
701000	Počáteční účet rozvahový	Závěrkový	
702000	Konečný účet rozvahový	Závěrkový	
Úč. sk. 71	Účet zisků a ztrát		
710000	Účet zisků a ztrát	Závěrkový	

Příloha B: Odpisový plán účetních odpisů společnosti ABC s.r.o.

Plánované účetní odpisy

Strana 1

ABC

IČ: 24416191

Rok: 2015

Dne: 01.05.2015

Tisk všech záznamů

Název: Sportovní jízdní kolo pro náročné					Typ:	HM		
Inventurní číslo: 15IM00001		Datum pořízení:		10.01.2014	Umístění:			
		Datum zařazení:		10.01.2014	Středisko:			
Životnost: 6		Datum vyřazení:			Činnost:			
Období	Vstupní cena	Odpisový plán	Životnost	Odpis.%	Účetní odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
01/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	54 236,00
02/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	53 472,00
03/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	52 708,00
04/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	51 944,00
05/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	51 180,00
06/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	50 416,00
07/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	49 652,00
08/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	48 888,00
09/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	48 124,00
10/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	47 360,00
11/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	46 596,00
12/2014	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	45 832,00
01/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	45 068,00
02/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	44 304,00
03/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	43 540,00
04/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	42 776,00
05/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	42 012,00
06/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	41 248,00
07/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	40 484,00
08/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	39 720,00
09/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	38 956,00
10/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	38 192,00
11/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	37 428,00
12/2015	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	36 664,00
01/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	35 900,00
02/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	35 136,00
03/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	34 372,00
04/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	33 608,00
05/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	32 844,00
06/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	32 080,00
07/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	31 316,00
08/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	30 552,00
09/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	29 788,00
10/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	29 024,00
11/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	28 260,00
12/2016	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	27 496,00
01/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	26 732,00
02/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	25 968,00
03/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	25 204,00
04/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	24 440,00
05/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	23 676,00
06/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	22 912,00
07/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	22 148,00
08/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	21 384,00
09/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	20 620,00
10/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	19 856,00
11/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	19 092,00
12/2017	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	18 328,00
01/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	17 564,00
02/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	16 800,00
03/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	16 036,00
04/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	15 272,00
05/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	14 508,00
06/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	13 744,00
07/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	12 980,00
08/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	12 216,00
09/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	11 452,00
10/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	10 688,00
11/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	9 924,00
12/2018	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	9 160,00
01/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00		764,00	8 396,00

02/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	7 632,00
03/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	6 868,00
04/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	6 104,00
05/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	5 340,00
06/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	4 576,00
07/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	3 812,00
08/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	3 048,00
09/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	2 284,00
10/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	1 520,00
11/2019	55 000,00	3	6	1,3891 %	764,00	764,00	756,00
12/2019	55 000,00	3	6	1,3745 %	756,00	756,00	0,00
Celkem					55 000,00	55 000,00	

Název: Dětské jízdní kolo				Typ: HM				
Inventurní číslo: 15IM00002				Datum pořízení: 10.01.2014	Umístění:			
Životnost: 4				Datum zařazení: 10.01.2014	Středisko:			
				Datum vyřazení:	Činnost:			
Období	Vstupní cena	Odpisový plán	Životnost	Odpis.%	Účetní odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
01/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	11 750,00
02/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	11 500,00
03/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	11 250,00
04/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	11 000,00
05/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	10 750,00
06/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	10 500,00
07/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	10 250,00
08/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	10 000,00
09/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	9 750,00
10/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	9 500,00
11/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	9 250,00
12/2014	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	9 000,00
01/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	8 750,00
02/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	8 500,00
03/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	8 250,00
04/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	8 000,00
05/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	7 750,00
06/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	7 500,00
07/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	7 250,00
08/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	7 000,00
09/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	6 750,00
10/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	6 500,00
11/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	6 250,00
12/2015	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	6 000,00
01/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	5 750,00
02/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	5 500,00
03/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	5 250,00
04/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	5 000,00
05/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	4 750,00
06/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	4 500,00
07/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	4 250,00
08/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	4 000,00
09/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	3 750,00
10/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	3 500,00
11/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	3 250,00
12/2016	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	3 000,00
01/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	2 750,00
02/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	2 500,00
03/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	2 250,00
04/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	2 000,00
05/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	1 750,00
06/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	1 500,00
07/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	1 250,00
08/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	1 000,00
09/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	750,00
10/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	500,00
11/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	250,00
12/2017	12 000,00	1	4	2,0833 %	250,00		250,00	0,00
Celkem					12 000,00		12 000,00	

Název: Horské kolo pro dospělé					Typ: HM			
Inventurní číslo: 15IM00003					Datum pořízení: 10.01.2014		Umístění:	
Životnost: 4					Datum zařazení: 10.01.2014		Středisko:	
					Datum vyřazení:		Činnost:	
Období	Vstupní cena	Odpisový plán	Životnost	Odpis. %	Účetní odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
01/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	24 479,00
02/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	23 958,00
03/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	23 437,00
04/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	22 916,00
05/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	22 395,00
06/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	21 874,00
07/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	21 353,00
08/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	20 832,00
09/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	20 311,00
10/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	19 790,00
11/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	19 269,00
12/2014	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	18 748,00
01/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	18 227,00
02/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	17 706,00
03/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	17 185,00
04/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	16 664,00
05/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	16 143,00
06/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	15 622,00
07/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	15 101,00
08/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	14 580,00
09/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	14 059,00
10/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	13 538,00
11/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	13 017,00
12/2015	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	12 496,00
01/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	11 975,00
02/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	11 454,00
03/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	10 933,00
04/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	10 412,00
05/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	9 891,00
06/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	9 370,00
07/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	8 849,00
08/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	8 328,00
09/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	7 807,00
10/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	7 286,00
11/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	6 765,00
12/2016	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	6 244,00
01/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	5 723,00
02/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	5 202,00
03/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	4 681,00
04/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	4 160,00
05/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	3 639,00
06/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	3 118,00
07/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	2 597,00
08/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	2 076,00
09/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	1 555,00
10/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	1 034,00
11/2017	25 000,00	3	4	2,084 %	521,00		521,00	513,00
12/2017	25 000,00	3	4	2,052 %	513,00		513,00	0,00
Celkem					25 000,00		25 000,00	

Rok	Účetní odpis	Uplatněný odpis
2014	64 596,00	64 596,00
2015	64 596,00	64 596,00
2016	64 596,00	64 596,00
2017	64 556,00	64 556,00
2018	18 336,00	18 336,00
2019	18 320,00	18 320,00

Příloha C: Odpisový plán daňových odpisů společnosti ABC s.r.o.

Plánované daňové odpisy

ABC

IČ: 24416191

Rok: 2015

Dne: 01.05.2015

Strana 1

Tisk všech záznamů

Název: Sportovní jízdní kolo pro náročné			Typ: HM						
Inventární číslo: 15IM00001			Datum pořízení: 10.01.2014			Umístění: 			
			Datum zařazení: 10.01.2014			Středisko: 			
			Datum vyřazení: 			Činnost: 			
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	55 000,00	20,00 %	11 000,00		100,00 %	11 000,00	44 000,00
2015	HM rovn.	1	55 000,00	40,00 %	22 000,00		100,00 %	22 000,00	22 000,00
2016	HM rovn.	1	55 000,00	40,00 %	22 000,00		100,00 %	22 000,00	0,00
Celkem					55 000,00			55 000,00	

Název: Dětské jízdní kolo			Typ: HM						
Inventární číslo: 15IM00002			Datum pořízení: 10.01.2014			Umístění: 			
			Datum zařazení: 10.01.2014			Středisko: 			
			Datum vyřazení: 			Činnost: 			
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	12 000,00	20,00 %	2 400,00		100,00 %	2 400,00	9 600,00
2015	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	4 800,00
2016	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	0,00
Celkem					12 000,00			12 000,00	

Název: Horské kolo pro dospělé			Typ: HM						
Inventární číslo: 15IM00003			Datum pořízení: 10.01.2014			Umístění: 			
			Datum zařazení: 10.01.2014			Středisko: 			
			Datum vyřazení: 			Činnost: 			
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	25 000,00	20,00 %	5 000,00		100,00 %	5 000,00	20 000,00
2015	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	10 000,00
2016	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	0,00
Celkem					25 000,00			25 000,00	

Název: Sportovní jízdní kolo pro náročné			Typ: HM						
Inventární číslo: 15IM00004			Datum pořízení: 10.01.2014			Umístění: 			
			Datum zařazení: 10.01.2014			Středisko: 			
			Datum vyřazení: 			Činnost: 			
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	55 000,00	20,00 %	11 000,00		100,00 %	11 000,00	44 000,00
2015	HM rovn.	1	55 000,00	40,00 %	22 000,00		100,00 %	22 000,00	22 000,00
2016	HM rovn.	1	55 000,00	40,00 %	22 000,00		100,00 %	22 000,00	0,00
Celkem					55 000,00			55 000,00	

Název: Horské kolo pro dospělé Inventární číslo: 15IM00005						Typ: HM Umístění: Středisko: Činnost:			
				Datum pořízení: 10.01.2014 Datum zařazení: 10.01.2014 Datum vyřazení:					
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	25 000,00	20,00 %	5 000,00		100,00 %	5 000,00	20 000,00
2015	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	10 000,00
2016	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	0,00
Celkem					25 000,00			25 000,00	

Název: Horské kolo pro dospělé Inventární číslo: 15IM00006						Typ: HM Umístění: Středisko: Činnost:			
				Datum pořízení: 10.01.2014 Datum zařazení: 10.01.2014 Datum vyřazení:					
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	25 000,00	20,00 %	5 000,00		100,00 %	5 000,00	20 000,00
2015	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	10 000,00
2016	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	0,00
Celkem					25 000,00			25 000,00	

Název: Horské kolo pro dospělé Inventární číslo: 15IM00007						Typ: HM Umístění: Středisko: Činnost:			
				Datum pořízení: 10.01.2014 Datum zařazení: 10.01.2014 Datum vyřazení:					
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	25 000,00	20,00 %	5 000,00		100,00 %	5 000,00	20 000,00
2015	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	10 000,00
2016	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	0,00
Celkem					25 000,00			25 000,00	

Název: Horské kolo pro dospělé Inventární číslo: 15IM00008						Typ: HM Umístění: Středisko: Činnost:			
				Datum pořízení: 10.01.2014 Datum zařazení: 10.01.2014 Datum vyřazení:					
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	25 000,00	20,00 %	5 000,00		100,00 %	5 000,00	20 000,00
2015	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	10 000,00
2016	HM rovn.	1	25 000,00	40,00 %	10 000,00		100,00 %	10 000,00	0,00
Celkem					25 000,00			25 000,00	

Název: Dětské jízdní kolo Inventární číslo: 15IM00009						Typ: HM Umístění: Středisko: Činnost:			
				Datum pořízení: 10.01.2014 Datum zařazení: 10.01.2014 Datum vyřazení:					
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	12 000,00	20,00 %	2 400,00		100,00 %	2 400,00	9 600,00
2015	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	4 800,00
2016	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	0,00
Celkem					12 000,00			12 000,00	

Název: Dětské jízdní kolo			Typ: HM						
Inventární číslo: 15IM00010			Datum pořízení: 10.01.2014			Umístění:			
			Datum zařazení: 10.01.2014			Středisko:			
			Datum vyřazení:			Činnost:			
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	12 000,00	20,00 %	2 400,00		100,00 %	2 400,00	9 600,00
2015	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	4 800,00
2016	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	0,00
Celkem					12 000,00			12 000,00	

Název: Dětské jízdní kolo			Typ: HM						
Inventární číslo: 15IM00011			Datum pořízení: 10.01.2014			Umístění:			
			Datum zařazení: 10.01.2014			Středisko:			
			Datum vyřazení:			Činnost:			
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	12 000,00	20,00 %	2 400,00		100,00 %	2 400,00	9 600,00
2015	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	4 800,00
2016	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	0,00
Celkem					12 000,00			12 000,00	

Název: Dětské jízdní kolo			Typ: HM						
Inventární číslo: 15IM00012			Datum pořízení: 10.01.2014			Umístění:			
			Datum zařazení: 10.01.2014			Středisko:			
			Datum vyřazení:			Činnost:			
Rok	Způsob odpisu	Odpisová skupina	Vstupní cena	Odpisové procento	Roční odpis	Ruční korekce	Uplatněný odpis %	Uplatněný odpis	Zůstatková cena
2014	HM rovn.	1	12 000,00	20,00 %	2 400,00		100,00 %	2 400,00	9 600,00
2015	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	4 800,00
2016	HM rovn.	1	12 000,00	40,00 %	4 800,00		100,00 %	4 800,00	0,00
Celkem					12 000,00			12 000,00	

Rok	Roční odpis	Uplatněný odpis
Celkem 2014	59 000,00	59 000,00
Celkem 2015	118 000,00	118 000,00
Celkem 2016	118 000,00	118 000,00

Příloha D: Podklady pro přiznání k dani z příjmů společnosti ABC s.r.o. za rok 2014

Podklady pro

PŘIZNÁNÍ k dani z příjmů právnických osob

Hospodářský výsledek před zdaněním	65 964,00
Zvýšení zisku	
Výdaje (náklady) neuznané dle § 25	0,00
Rozdíl účetních a daňových odpisů	5 596,00
Ostatní zvýšení zisku	0,00
Snížení zisku	
Příjmy nepodléhající dani	0,00
Rozdíl účetních a daňových odpisů	0,00
Ostatní snížení zisku	0,00
Základ daně	71 000,00
Sazba daně	19,00
Vypočtená daň	13 490,00
Slevy na dani	0,00
Daň po slevách	13 490,00
Zaplacené zálohy	0,00
Zbývá doplatit	13 490,00
Účetní jednotka byla plátcem DPH v těchto měsících roku:	
Měsíc:	1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12
Plátce DPH:	ANO ANO ANO ANO ANO ANO ANO ANO ANO ANO ANO ANO

Příloha E: Účtová osnova společnosti XYZ s.r.o.

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek			
Úč. sk. 02	Dlouhodobý hmotný majetek		
022000	Samostatné hmotné movité věci a soubory movitých věcí	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 08	Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku		
082000	Oprávky s samost. hmotným movitým věcem a souborům hmotným movitých věcí	Rozvahový	Aktivní
Účtová třída 1 – Zásoby			
Úč. sk. 11	Materiál		
111000	Pořízení materiálu	Rozvahový	Aktivní
112000	Materiál na skladě	Rozvahový	Aktivní
119000	Materiál na cestě	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 13	Zboží		
131000	Pořízení zboží	Rozvahový	Aktivní
132000	Zboží na skladě a v prodejnách	Rozvahový	Aktivní
139000	Zboží na cestě	Rozvahový	Aktivní
Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry			
Úč. sk. 21	Peníze		
0211000	Pokladna	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 22	Účty v bankách		
221000	Bankovní účty	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 26	Převody mezi finančními účty		
261000	Peníze na cestě	Rozvahový	Aktivní
Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy			
Úč. sk. 31	Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)		
311000	Pohledávky z obchodních vztahů	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 32	Závazky (krátkodobé)		
321000	Závazky z obchodních vztahů	Rozvahový	Aktivní
Úč. sk. 33	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi		
331000	Zaměstnanci	Rozvahový	Pasivní
336000	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění	Rozvahový	Pasivní
Úč. sk. 34	Zúčtování daní a dotací		
341000	Daň z příjmů	Rozvahový	Pasivní
342000	Ostatní přímé daně	Rozvahový	Pasivní
343000	Daň z přidané hodnoty	Rozvahový	Pasivní
349000	Vyrovnávací účet pro DPH	Rozvahový	Pasivní
Úč. sk. 38	Přechodné účty aktivní	Rozvahový	Aktivní
381000	Náklady příštích období		

Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky			
Úč. sk. 41	Základní kapitál a kapitálové fondy		
411000	Základní kapitál	Rozvahový	Pasivní
Úč. sk. 42	Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření		
421000	Rezervní fond	Rozvahový	Pasivní
428000	Nerozdělený zisk minulých let	Rozvahový	Pasivní
429000	Neuhrazená ztráta minulých let	Rozvahový	Pasivní
Úč. sk. 43	Výsledek hospodaření		
431000	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	Rozvahový	Pasivní
Účtová třída 5 – Náklady			
Úč. sk. 50	Spotřebované nákupy		
501000	Spotřeba materiálu	Výsledkový	Daňový
501100	Spotřeba drobného hmotného majetku	Výsledkový	Daňový
502000	Spotřeba energie	Výsledkový	Daňový
504000	Prodané zboží	Výsledkový	Daňový
Úč. sk. 51	Služby		
518000	Ostatní služby	Výsledkový	Daňový
Úč. sk. 52	Osobní náklady		
521000	Mzdové náklady	Výsledkový	Daňový
524000	Zákonné sociální pojištění	Výsledkový	
			Daňový
Úč. sk. 55	Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti		
551000	Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	Výsledkový	Daňový
Úč. sk. 59	Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů		
591000	Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná	Výsledkový	Nedaňový
Účtová třída 6 – Výnosy			
Úč. sk. 60	Tržby za vlastní výkony a zboží		
602000	Tržby z prodeje služeb	Výsledkový	Daňový
604000	Tržby za zboží	Výsledkový	Daňový
Účtová třída 7 – Závěrkové a podrozvahové účty			
Úč. sk. 70	Účty rozvahové		
701000	Počáteční účet rozvahový	Závěrkový	
702000	Konečný účet rozvahový	Závěrkový	
Úč. sk. 71	Účet zisků a ztrát		
710000	Účet zisků a ztrát	Závěrkový	